



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Daňová kriminalita a možnosti jejího předcházení  
Taxation Criminality and Options of its Prevention

Student:

Václav Jach

Vedoucí bakalářské práce:

JUDr. Bohuslav Halfar

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra práva

## Zadání bakalářské práce

Student: **Václav Jach**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6208R011 Ekonomika a právo v podnikání  
Téma: **Daňová kriminalita a možnosti jejího předcházení**  
**Taxation Criminality and Options of its Prevention**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Příčiny a důsledky daňové kriminality
  3. Trestně-právní úprava daňové kriminality a její účinnost v boji proti ní
  4. Příklady daňových úniků v praxi
  5. Návrhy a opatření k minimalizaci daňové kriminality
  6. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení i využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.  
PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie ČR, 2005. 260 s. ISBN 80-239-6622-7.  
ŠÁMAL, Pavel et al. *Trestní zákoník II § 140 až 421: Komentář*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 2011 s. ISBN 978-80-7400-178-9.

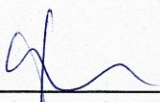
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Bohuslav Halfar**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012



  
JUDr. Bohuslav Halfar  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

## **Místopřísežné prohlášení o samostatném vypracování bakalářské práce**

Místopřísežně prohlašuji, že bakalářskou práci na téma “Daňová kriminalita a možnosti jejího předcházení” jsem vypracoval samostatně s použitím literatury, která je uvedena v příloženém seznamu.

.....  
Podpis

Datum odevzdání:

**Poděkování**

Děkuji panu JUDr. Bohuslavu Halfarovi, vedoucímu bakalářské práce, za ochotu, pomoc, inspirativní návrhy a odborné vedení mé bakalářské práce.

# OBSAH

OBSAH .....	3
1 ÚVOD .....	5
2 PŘÍČINY A DŮSLEDKY DAŇOVÉ KRIMINALITY .....	5
2.1 Základní pojmy .....	6
2.2 Příčiny daňové kriminality .....	9
2.2.1 Systémové příčiny .....	9
2.2.2 Ekonomické a politické příčiny .....	10
2.2.3 Psychologické příčiny .....	12
2.2.4 Právní příčiny .....	12
2.2.5 Daňové ráje .....	13
2.3 Důsledky daňových úniků .....	13
2.3.1 Mikroekonomické důsledky .....	13
2.3.2 Makroekonomické důsledky .....	14
2.3.2 Ostatní důsledky .....	14
3 TRESTNĚPRÁVNÍ ÚPRAVA DAŇOVÉ KRIMINALITY A JEJÍ ÚČINNOST V BOJI PROTI NÍ .....	16
3.1 Nejčastěji porušované daňové a s daněmi spojené předpisy v rámci trestných činů hospodářských .....	16
3.1.1 Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby .....	16
3.1.2 Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby ..	22
3.1.3 Zvláštní ustanovení o účinné lítosti .....	25
3.1.4 Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení .....	26
3.1.5 Porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží .....	26
3.1.6 Padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti .....	27
3.1.7 Padělání a pozměnění známek .....	28
3.2 Trestní odpovědnost právnických osob .....	29
3.3 Účinnost trestněprávní úpravy .....	30
4 PŘÍKLADY DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V PRAXI .....	33
4.1 Příklad zkrácení daně .....	33
4.2 Příklad neodvedení daně .....	36

4.3 Kolotočové podvody .....	37
4.4 Další příklady daňových úniků .....	39
5 NÁVRHY A OPATŘENÍ K MINIMALIZACI DAŇOVÉ KRIMINALITY .....	42
5.1 Zjednodušení legislativy .....	42
5.2 Vytvoření jednotného inkasního místa.....	42
5.3 Daňová kontrola .....	43
5.4 Snížení daňového zatížení .....	44
5.5 Odborný tým specialistů Policie České republiky .....	45
5.6 Povinné zavedení registračních pokladen a majetkových přiznání.....	45
5.7 Změna společensko-ekonomického systému .....	46
5.8 Současná opatření.....	46
6 ZÁVĚR.....	48
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....	50
SEZNAM ZKRATEK.....	53

# 1 ÚVOD

Daň je povinná, zákonem stanovená platba do veřejného rozpočtu, má sloužit k redistribuci bohatství a plnit solidární úlohu. Daňový systém musí být promyšleně provázán se systémem sociálním. V určitých kruzích se však vyskytují názory, že daně jsou trestem pro úspěšné. V souvislosti s tímto „trestem“ vzniká i daňová kriminalita, která je nebezpečným prvkem pro českou ekonomiku, ale také výrazem politického pohledu na sociální a ekonomickou realitu polistopadového období. Zejména v devadesátých letech chyběly dostatečné ochranné prostředky, odborně kvalifikovaní specialisté a ustálený právní řád. Daňové úniky a samotná daňová kriminalita je nešvarem v České republice i v dalších zemích s tržním hospodářstvím. Dalo by se říci, že v posledních dvaceti letech bylo dost času na zavedení nejrůznějších koncepčních a legislativních opatření, která by hospodářskou kriminalitu předjímala, bohužel i nadále přetrvávají obrovské nedostatky v této problematice.

Můžeme konstatovat, že daňová kriminalita v České republice je velice rozsáhlá a závažná. Daňové úniky se za celé polistopadové období počítají v řádech stovek miliard korun. A je nejen složité pachatele této trestné činnosti odsoudit, ale také získat chybějící peníze zpět do státní pokladny. Právě z těchto důvodů jsem si vybral téma „Daňová kriminalita a možnosti jejího předcházení“ jako téma své bakalářské práce.

V první kapitole chci stručně shrnout pojem daň, hlavní aspekty daňové kriminality a zaměřit se především na příčiny a důsledky daňových úniků. V následující kapitole se budu věnovat situaci v oblasti trestněprávní úpravy, která je často nepřehledná a nesrozumitelná, neboť tato úprava je přesycena novelami, ale jejich korelace s kriminální realitou není úplně zřejmá. Také vzhledem k možnosti rámcové spolupráce s policií ČR použiji ve třetí kapitole své textové práce příklady daňových úniků z praxe.

Trestná činnost, jejíž skutková podstata bezprostředně souvisí s problematikou daní, je v České republice stále častěji trestnou činností specializovanou, těžko identifikovatelnou a obtížně prokazatelnou. Cílem bakalářské práce je proto analyzovat hlavní příčiny a důsledky daňové kriminality a podrobněji popsat trestněprávní úpravu daňové kriminality a zjistit její účinnost. Jedním z cílů je také formulovat návrhy a opatření, o nichž si myslím, že mohou přispět k minimalizaci daňové kriminality.

Při zpracování bakalářské práce jsem použil několik metod. Obecnou problematiku jsem rozebral na dílčí části a témata pomocí analýzy, která umožnila zkoumat předmět v jeho úplnosti. Syntézou poté došlo k sjednocení a objasnění funkcí a vztahů mezi jednotlivými částmi textové práce.



## 2 PŘÍČINY A DŮSLEDKY DAŇOVÉ KRIMINALITY

Dříve, než budou popsány příčiny a důsledky daňové kriminality, je třeba definovat pojem daň, charakterizovat daňovou soustavu a zmínit základní daňové pojmy, jelikož právě od nich se odvíjí problematika daňových úniků, která je spojena zejména se zneužíváním znalostí v oblasti daní.

### 2.1 Základní pojmy

#### *Daň*

Každý stát za účelem plnění svých funkcí potřebuje soustředit peněžní prostředky, a z toho důvodu se všichni obyvatelé musí podílet na veřejných příjmech. Daně jsou nejvýznamnějším veřejným příjmem, celkově tvoří v České republice 91% příjmů veřejných rozpočtů.<sup>1</sup> Daň nemá v českém právu zákonnou definici, v odborné literatuře je vymezena následujícím způsobem: „Daň můžeme definovat jako povinnou, zákonem uloženou platbu, která plyne do veřejného rozpočtu. Je to platba nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.“<sup>2</sup>

#### *Funkce daně*

Daně se stávají nástrojem hospodářské politiky státu, požaduje se od nich mnohem víc, než jen naplnit veřejné rozpočty. Moderní daně plní nebo mohou plnit celou řadu funkcí. Těmi nejdůležitějšími jsou následující:

*Alokační funkce*- získávání prostředků na financování oblastí podceněných trhem

*Stabilizační funkce*- zmírnění výkyvů ekonomiky a zachování cenové stability

*Redistribuční funkce*- přerozdělováním zmírňuje rozdíly mezi důchody

*Fiskální funkce*- získávání prostředků do veřejných rozpočtů pro účely veřejných výdajů<sup>3</sup>

#### *Soustava daní ČR*

Daňový systém České republiky zahrnuje dva typy daní – daně přímé a nepřímé. Pro daně přímé, které převažují nad daněmi nepřímými je specifické, že je přesně identifikovatelná osoba, jejíž majetek byl o tuto daň zmenšen. V praxi to vypadá například

---

<sup>1</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s.

<sup>2</sup> LÁCHOVÁ, Lenka; VANČUROVÁ Alena. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualizované vydání. Praha: VOX a.s., 2010. s. 9

<sup>3</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. 291

tak, že zaměstnavatel odvádí za zaměstnance daň a finanční úřad tuto daň získá i s údaji o zaměstnanci. Naproti tomu u daní nepřímých není známá osoba, která nese příslušné daňové břemeno. Toto se vyskytuje u daní ze spotřeby, kde daň odvádí třeba výrobce, zaplatí ji však zákazník, který je pro úřady neznámý.

### **Soustava daní přímých**

#### **1. daň z příjmů**

- daň z příjmů fyzických osob
- daň z příjmů právnických osob

#### **2. daň z majetku**

- daň z nemovitosti
- daň silniční
- daň dědická
- daň darovací
- daň z převodu nemovitosti

### **Soustava daní nepřímých**

#### **Daň ze spotřeby**

##### **1. daň univerzální**

- daň z přidané hodnoty

##### **2. daň selektivní**

- spotřební
  - minerální oleje
  - alkohol
  - tabákové výrobky
- Clo (unijní dávka)
- energetické daně
  - zemní plyn
  - uhlí
  - elektřina<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. 295

## ***Daňový subjekt***

Daňovým subjektem je osoba, ať již fyzická nebo právnická, která je podle daňového zákona povinna odvádět nebo platit daň. Daňovým subjektem je vždy právnická nebo fyzická osoba, nemůže jím být její organizační složka (závod, odštěpný závod, provozovna apod.). Daňovými subjekty jsou však organizační složky státu. Daňový subjekt je vymezen pro každou daň samostatně.<sup>5</sup>

## ***Minimalizace daně***

Každý daňový subjekt se snaží minimalizovat svou daňovou povinnost. Minimalizaci daně můžeme rozdělit na dvě skupiny, a to na minimalizaci legální a nelegální. V první skupině aktivit vedoucích k minimalizaci daňové zátěže to jsou metody: daňová úspora a vyhnutí se dani. Ve druhé skupině jsou zahrnuty nelegální aktivity – daňové úniky, které mohou být ve větší, či menší míře prokazatelné a tudíž i postižitelné.

*Daňová úspora* – daňový subjekt využívá v rámci zákona možnost ke snížení základu daně. Tato možnost je zákonodárcem vytvářena vědomě, aby ovlivnil ekonomické chování subjektu.

*Vyhnutí se dani* – subjekt vyhledává zákonodárcem nezamýšlené skuliny a možnosti minimalizace daňové povinnosti ve stylizaci daňových zákonů. Je-li způsob využívání nedokonalého znění používán ve větším měřítku, vede to zpravidla k novelizaci zákona.

*Daňový únik* – je protiprávním jednáním daňového subjektu s cílem neoprávněně zkrátit velikost daňové povinnosti. Pokud je toto jednání označeno jako úmyslné a zároveň vede k většímu rozsahu krácení rozpočtových příjmů, může jít o trestný čin zkrácení daně či neodvedení daně a podobných povinných plateb.<sup>6</sup>

## ***Daňové delikty***

Mezi daňové trestné činy lze v České republice zařadit zejména činy:

- Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“)
- Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle § 241 trestního zákoníku

---

<sup>5</sup> Dostupné z:

<[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&refresh=yes&levelid=da\\_107.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&refresh=yes&levelid=da_107.htm)> [cit. 25. března 2012].

<sup>6</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s.297

- Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení podle § 243 trestního zákoníku
- Porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží podle § 244 trestního zákoníku
- Padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti podle § 245 trestního zákoníku
- Padělání a pozměnění známek podle § 246 trestního zákoníku

Jakožto zásadní trestné činy daňové jsou považovány první dva zmíněné, které budou také podrobněji rozepsány v následující kapitole.

## **2.2 Příčiny daňové kriminality**

Příčiny daňové kriminality musíme hledat především v ekonomickém a sociálním prostředí, kde daňoví poplatníci vykonávají svou činnost. Je třeba také zvážit oba pohledy na tuto problematiku, a to pohled jednotlivce a státu. Vznik této kriminality je ovlivněn nejen stavem právního systému, ale také morálními hodnotami každého daňového subjektu. Chceme-li hledat návrhy a opatření, které by zabránily daňové kriminalitě, musíme stanovit příčiny, díky nimž tato problematika vzniká.

### **2.2.1 Systémové příčiny**

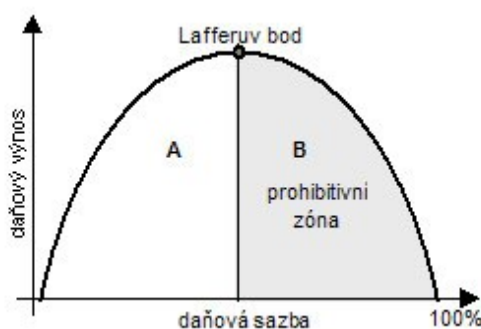
Problémy s daňovou kriminalitou jsou v současnosti na denním pořádku. Převládající příčinou této problematiky se jeví nový společensko-ekonomický systém, který klade na první místo bohatství a zisk. Po dvaceti letech fungování nám tento systém přinesl prázdnou a zadluženou státní pokladnu, nepřetržitý řetězec ekonomických krizí, ale také tučná konta desítek miliardářů, existenční nejistoty, či přežívání několika miliónů občanů. Je otázkou, zda naši miliardáři tolik vykonali pro naši společnost nebo ji o tolik připravili. Jakým dílem se na tomto majetkovém přesunu podílí samotný systém, jakým korupce, daňová či jiná kriminalita, jakým dílem poctivá, tvořivá a kreativní práce. Největší podíl bude mít bezesporu systém. Takže pokud nepříjde zásadní systémová změna, nemůže být daňová kriminalita odstraněna. Tuto problematiku dále rozvádím v páté kapitole, ve které popisují jednotlivá opatření, kterými lze minimalizovat daňovou kriminalitu.

## 2.2.2 Ekonomické a politické příčiny

### *Daňové zatížení*

Jedním z úkolů tvůrců hospodářské politiky je zvolit výši daně, která by byla potřebná a prospěšná. Příliš vysoké daně oslabují motivaci k pracovním výkonům a úsporám, povzbuzují k nezdanitelným svépomocným aktivitám a daňovým únikům. Následující graf zachycuje vztah mezi sumou vybranou na daních a výši daňového zatížení v procentech.

**Obrázek 2.1: Lafferova křivka**



Zdroj: [16].

Jak můžeme vidět, tak daňový výnos a míra zdanění nesouvisí přímo úměrně. Motivace daňových subjektů je závislá na výši daně, díky čemuž se daň stává také nástrojem motivace trhu. V Lafferově bodě se příjmová křivka zalamuje a státní příjem z daní klesá. Znamená to, že tentýž výnos je možno dosáhnout při různých mírách zdanění, ale není lhostejné, která ze sazeb bude zvolena. Pokud je sazba na úrovni odpovídající vzestupné fázi křivky, působí v ekonomice jako podnět rozvoje ekonomické aktivity. Jestliže se pohybuje v tzv. zakázané zóně, je výše daňové sazby faktorem utlumující aktivitu (možným důsledkem je i vznik podzemní ekonomiky – daňové kriminality). Hospodářská politika musí sledovat vytváření podnětů k podnikání, čímž se ovlivňují i takové veličiny, jako míra zaměstnanosti či inflace.<sup>7</sup>

Obecně tedy platí, že s růstem daňové zátěže roste také náchylnost k daňové kriminalitě. Důležitou roli zde sehrávají dva protichůdné efekty: důchodový a substituční. Jestliže se zvyšuje daňová sazba, roste „cena za poctivost“ a tím také ochota riskovat daňový únik. Především tvrzení vyplývá z efektu substitučního. Naopak efekt důchodový předpokládá,

<sup>7</sup> Dostupné z: <[http://cgi.math.muni.cz/~kriz/prevod\\_mikro/mikro4.html](http://cgi.math.muni.cz/~kriz/prevod_mikro/mikro4.html)> [cit. 26. března 2012]

že s rostoucí daňovou zátěží klesá jedincův důchod a ten má větší averzi k riziku daňový únik podstoupit. Konečný výsledek závisí na střetu těchto dvou efektů, tedy jestli se jedinec přikloní k ilegálním praktikám či nikoliv.<sup>8</sup>

### ***Stav ekonomiky***

Na daňové kriminalitě se mimo jiné podílí také současný stav ekonomiky, proto je třeba hledat příčiny také v ekonomickém prostředí. Je jasné, že v období ekonomického růstu bude daňové břemeno lehčím. S hospodářským růstem se zvyšuje také hospodářský potenciál země a tím i hrubý domácí produkt. Daně se proto v tomto období vybírají i platí snáze a daňoví poplatníci nemusí v takové míře zavádět úsporná opatření, která mohou mít povahu protiprávního jednání. Naopak v období hospodářské recese a inflace se daně stávají příliš velkou zátěží, která přispívá k daňové kriminalitě.<sup>9</sup>

Provázanost stavu ekonomiky, politické situace a objemu daňové kriminality můžeme vidět na nynější situaci v Řecku. Řecká vláda přijala k zažehnání současné hospodářské krize mnohá opatření, která však nedosahují takového účinku a hospodářský propad bude ještě horší, než se předpokládalo. Významný podíl na něm mají právě daňové úniky. Podle Mezinárodního měnového fondu představují daňové úniky minimálně 13 miliard eur ročně, což činí sedminu státního rozpočtu Řecka. Diomidis Spinellis, bývalý šéf pro kontrolu elektronických dat při ministerstvu financí, se domnívá, že daňové úniky jsou ve skutečnosti ještě mnohonásobně vyšší a navíc kráčí ruku v ruce s korupcí státních úředníků. Navíc dodal, že významnou roli hraje systém 40-40-20. Čtyřicet procent dlužné částky si ponechá daňový poplatník, čtyřicet procent státní úředník a stát obdrží pouze dvacet procent. Ačkoli Řecko počítá početnou vrstvu zbohatlíků, tak příjmy vyšší než sto tisíc eur, přiznává jen pár tisícovek osob. Například jen 324 bohatých Řeků v daňovém přiznání uvedlo, že vlastní bazén. Ale po pořízení leteckých snímků daňoví inspektoři zjistili 16 974 bazénu nacházejících se na soukromých pozemcích.<sup>10</sup>

Majetkové, finanční a lobbistické struktury korumpují politickou moc nejen v Řecku, ale také u nás. Můžeme jen předvídat, do jaké míry je jimi ovlivněn celý legislativní proces, který předkládá nedokonalé a zmatečné zákony. Zákony, které pak nejsou schopny zajistit právní ochranu společnosti od ekonomické „mafie“.

---

<sup>8</sup> Dostupné z: <[http://kvf.vse.cz/storage/1180483352\\_sb\\_ticha.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180483352_sb_ticha.pdf)> [cit. 26. března 2012]

<sup>9</sup> CLAUDE-MARTINEZ, Jean. *Daňový únik*. Praha: HZ Praha, 1995. s. 31

<sup>10</sup> Dostupné z: <<http://aktualne.centrum.cz/zahranici/evropa/clanek.phtml?id=725450>>[cit. 26. března 2012]

### 2.2.3 Psychologické příčiny

Za příčinu daňových deliktů je považován také nedostatek občanské uvědomělosti v daňové oblasti: poplatník údajně ztrácí smysl pro daňovou povinnost. Naopak klade důraz na zjišťování míry rizika ve spojitosti s daňovým únikem. Poměruje proto možný prospěch z této trestné činnosti a možnost odhalení jeho protiprávního jednání, a v neposlední řadě také výši trestu, která mu v případě odhalení hrozí. Také díky legislativě se jedná zpravidla o hru, v níž jsou zisky vyšší než ztráty. Dokonce počestný a racionálně uvažující občan může dát před pro něj nepřijatelným, nesrozumitelným a příliš vysokým placením daní přednost výnosnému a těžko odhalitelnému podvodu.<sup>11</sup>

Neexistuje zde morální překážka, zvláště, kdy v závislosti na zvyšujících se odvodech, hospodářské krizi a nepřehlednosti daňových předpisů, se poplatník cítí téměř oprávněn daňové delikty páchat. Ve spojitosti s těmito morálními problémy dodává J.-C. Martinez žert od Ch. Lamba<sup>12</sup>: „Daňový podvodník se mi líbí. Je to čestný zloděj. Okrádá jenom stát, který je pouhou abstrakcí.“

### 2.2.4 Právní příčiny

*„Ideologie, ekonomika a morálka jsou však pouze faktory, které napomáhají vzniku daňových deliktů. Vytvářejí příznivé prostředí a působí jako katalyzátor hlavních příčin, které je třeba hledat jinde. Hlavní příčiny daňových podvodů jsou totiž skryty v daňovém systému samotném. Vycházejí především z koncepce a mechanismů daňového systému, který vystavuje poplatníka pokušení, a tím vede k podvodům téměř automaticky.“<sup>13</sup>*

Proti daňové kriminalitě je třeba bojovat již ve fázi legislativního procesu a zvolit daňovou soustavu tak, aby spravedlivě zatížila daňové subjekty a zajistila potřebnou úroveň daňových výnosů. Z právního hlediska je důležité stanovit předpisy srozumitelné a jednoduché, v České republice je situace právě opačná. V závislosti na změně společensko-ekonomického prostředí se změnily také zákony, které od té doby prošly nejrozličnějšími novelizacemi a obměnami. Například zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, zaznamenal v období od jeho schválení přes sto novel.<sup>14</sup> Není proto divu, že je velice složité se v současných daňových předpisech orientovat, a to nejen pro poplatníky a odborníky v oblasti daní, ale i pro samotné soudce. Podnikatelské subjekty kritizují nejen výši daní, ale hlavně

---

<sup>11</sup> CLAUDE-MARTINEZ, Jean. *Daňový únik*. Praha: HZ Praha, 1995. 144 s.

<sup>12</sup> Anglický autor 19. století

<sup>13</sup> CLAUDE-MARTINEZ, Jean. *Daňový únik*. Praha: HZ Praha, 1995. s. 31

<sup>14</sup> Dostupné z: <[http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl\\_Vladimir\\_\\_1648\\_.pdf](http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl_Vladimir__1648_.pdf)>[cit. 3. dubna 2012]

nepřehlednost daňových předpisů a dopouštějí se toho, co je jim umožňováno. Vyhýbají se tedy svým daňovým povinnostem a to nejen úmyslně, ale i neúmyslně v důsledku nesprávného výkladu norem nebo přímo jejich neznalostí. V současnosti je zřetelná snaha o zjednodušení a odstranění výjimek z daňového systému, tyto změny však mají určité sociální dopady.

### **2.2.5 Daňové ráje**

Daňové ráje jsou místa, ve kterých důchody a majetek podléhají nízkým, popřípadě vůbec žádným daním, takže držba aktiv je mimořádně výhodná. Kromě téměř nulové daně zároveň přísně dbají na zachování bankovního tajemství. Pro založení společnosti stačí pouhý telefon nebo fax a za patřičný poplatek je zaručena i naprostá anonymita účtu, čímž prakticky znemožňují daňovým správcům dotčených zemí daňové subjekty řádně zdanit. Firmy a jejich vrcholní manažeři se přesunem do daňových rájů vyhýbají řádnému placení daní. Země, v nichž daňové ráje existují, vytvářejí tyto pro společnosti ideální daňové podmínky záměrně a k daňovým únikům doslova vybízí.<sup>15</sup> Podle propočtů, které ve studii Um Steurn zveřejnili v minulém roce Jens Martens a Wolfgang Obenland, uniká do daňových rájů z České republiky přes sedm miliard dolarů. Naše země tak patří mezi státy s největšími daňovými úniky na světě.<sup>16</sup>

## **2.3 Důsledky daňových úniků**

Důsledky daňové kriminality jsou dalekosáhlé, ve větší či menší míře mohou ovlivňovat také postavení firem v hospodářské soutěži, nezaměstnanost nebo ceny statků. Největší dopad však mají na příjmovou stránku veřejných rozpočtů.

### **2.3.1 Mikroekonomické důsledky**

#### ***Hospodářská soutěž***

Je zřejmé, že daňová kriminalita narušuje správné fungování jednotného trhu a deformuje hospodářskou soutěž, protože subjektům nejsou vytvářeny rovné podmínky. Subjekt, který ušetří kapitál díky svému protiprávnímu jednání v oblasti daní, je ve značné výhodě v porovnání se subjektem, který plní své daňové povinnosti řádně. Postavení na trhu je pro poctivého soutěžitele horší a jeho konkurenceschopnost zákonitě klesá. Z lepšího postavení může těžit nepoctivý subjekt, kterému vznikají značné výhody ve vztahu

<sup>15</sup> VELO, Lucio. *Daňové ráje světa*. Dobřeějovice: Rebo productions, 1997. s. 30.

<sup>16</sup> Dostupné z: <<http://www.halonoviny.cz/articles/view/268805>>[cit. 6. dubna 2012]



k zákazníkům, ale také z výběrového řízení na určité státní či soukromé zakázky. Případné zvýšení daňové sazby způsobené nedostatkem financí ve státním rozpočtu, a to i díky daňovým únikům, způsobí největší problém právě čestnému soutěžiteli.

### **2.3.2 Makroekonomické důsledky**

#### ***Nezaměstnanost***

Nezaměstnanost bezprostředně souvisí s předchozím bodem. Pokud má poctivý soutěžitel horší postavení na trhu, může trpět nedostatkem financí a je mnohdy nucen propouštět své zaměstnance. V krajním případě může tato situace vést k likvidaci soutěžitele. Zde se dostáváme do začarovaného kruhu. Steinar Strom, profesor ekonomie na univerzitě v Turíně totiž uvádí že: "Čím vyšší je míra nezaměstnanosti, tím větší podíl stínové ekonomiky se dá očekávat." Nezaměstnaní si k dávkám přilepšují zatajovanou prací na černo, kterou samozřejmě nepřiznávají, tudíž ani nedaní.<sup>17</sup> Projevuje se zde také nedostatek prostředků na státní výdaje, neboť rozpočtové škrty se mohou dotknout státní politiky zaměstnanosti.

#### ***Státní rozpočet***

Jak již bylo dříve zmíněno, tak daňové příjmy tvoří převážnou část veřejných rozpočtů. Daňové výnosy však nekončí pouze ve státním rozpočtu, ale také v rozpočtech územních samosprávných celků a státních fondů. Právě daňová kriminalita ohrožuje fiskální zájem státu na veřejných příjmech. Zisky dosažené touto činností jsou obrovské a také díky tomu vzniká rozpočtový deficit, který vytváří stále rostoucí státní dluh. Ten činil podle Českého statistického úřadu v roce 2001 345 miliard Kč a během deseti let vzrostl o více než bilion Kč na 1 499,4 miliardy Kč.

Hospodářské trestné činy, včetně daňových úniků, představují pro stát závažný problém. Nedostatek financí může zapříčinit omezení státních výdajů v tolika potřebných oblastech jako je zdravotnictví, školství, výzkum a vývoj atd.

### **2.3.2 Ostatní důsledky**

#### ***Právní důsledky***

Boj proti daňovým únikům by se neměl odehrávat pouze v právu trestním, ale i v jiných právních odvětvích. Na protiprávní jednání by se mělo reagovat prostředky trestního

---

<sup>17</sup> Dostupné z: < [http://ekonomika.idnes.cz/kvuli-krizi-kvete-prace-nacerno-a-danove-uniky-f4y-/eko-zahranicni.aspx?c=A090406\\_152105\\_eko-zahranicni\\_kvr](http://ekonomika.idnes.cz/kvuli-krizi-kvete-prace-nacerno-a-danove-uniky-f4y-/eko-zahranicni.aspx?c=A090406_152105_eko-zahranicni_kvr) > [cit. 9. dubna 2012]

práva až v krajních mezích, nemělo by se proto zapomínat na subsidiaritu trestní represe. Tedy zařadit jak finanční postihy podle samotných daňových předpisů (nejčastěji doměření daně nebo její příslušenství), tak pak i postihy trestněprávní. Primární opatření proti daňové kriminalitě by mělo být zajištěno v rámci úpravy daňových předpisů a sankcí v rámci daňového řízení. V oblasti daňové kriminality proto došlo k řadě změn, to vše by však nemělo probíhat na úkor nepřehlednosti a nesrozumitelnosti těchto předpisů. Zásadním důsledkem je zjištění a dokázání trestní odpovědnosti pachatele, který daný trestný čin spáchal.

K určité právní jistotě přispívá také zřízení Nejvyššího správního soudu, který se snaží sjednotit výklad sporných daňových ustanovení. Nejvyšší správní soud tak většinou zásadně mění a výrazně ovlivňuje výklad ustanovení daňových předpisů jednotlivými správci daně, kdy problémem byl a je i různý výklad různých místně příslušných správců daně. To se týká jak norem hmotněprávních, tak i norem procesních.<sup>18</sup>

### ***Pokles důvěry ve státní úředníky***

Nedůvěra společnosti ve státní úředníky a politiky neustále roste s přibývajícími aférami a podvody, které se v současnosti stávají téměř pravidlem. Ve spojitosti s touto problematikou je možno zmínit a vysvětlit pojem „trestná činnost bílých límečků“. Autorem tohoto termínu byl americký kriminolog Edwin Sutherland, když definoval hospodářský zločin jako jednání, které spáchala vážená, vysoce společensky postavená osoba v rámci svého povolání, využívající své důvěry vyplývající z jejího vysokého sociálního statutu a prestiže, náležející k této společenské vrstvě.<sup>19</sup> Sutherland tvrdil, že zločinci z řad bílých límečků jsou relativně více chráněni před trestním stíháním díky svému společenskému postavení, protože při vnímání trestné činnosti příslušníků vyšších tříd dochází ze strany represivních orgánů k mírnějšímu vnímání a posuzování kriminality bezprostředně vedoucí ke zvýšené toleranci.<sup>20</sup> Jako typické příklady páchaní trestné činnosti bílých límečků můžeme zařadit: zpronevěry, podvody, zneužívání důvěrných informací k vlastnímu obohacení, machinace při veřejných soutěžích, korupční případy a v neposlední řadě také zkrácení daně.

---

<sup>18</sup> Dostupné z: <[http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl\\_Vladimir\\_\\_1648\\_.pdf](http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl_Vladimir__1648_.pdf)>[cit. 10. dubna 2012]

<sup>19</sup> NOVOTNÝ, Oto; ZAPLETAL, Josef et al. *Kriminologie*. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004. s. 97

<sup>20</sup> SCHEINOST, Miroslav. *Pojetí organizovaného zločinu a jeho vztah k dalším kategoriím zločinu*. Kriminalistika, 2004. č. 4. s. 269.

### **3 TRESTNĚPRÁVNÍ ÚPRAVA DAŇOVÉ KRIMINALITY A JEJÍ ÚČINNOST V BOJI PROTI NÍ**

Trestněprávní úprava daňové kriminality je upravena zákonem číslo 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů v hlavě šesté, dílu druhém: Trestné činy daňové, poplatkové a devizové. Tento zákon nahradil zákon číslo 140/1961 Sb., trestní zákon, který pozbyl účinnosti 1. ledna 2010.

#### **3.1 Nejčastěji porušované daňové a s daněmi spojené předpisy v rámci trestných činů hospodářských**

Právnícká a fyzická osoba se v souvislosti s porušením předpisů, které následně vedou k podezření z naplnění skutkových podstat trestných činů hospodářských, nejčastěji dopouští trestných činů zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle ustanovení § 240 trestního zákoníku, neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby dle ustanovení § 241 trestního zákoníku a eventuálně i nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení dle ustanovení § 243 trestního zákoníku. V případě porušení těchto předpisů se běžný podnikatelský subjekt, při provozování své podnikatelské činnosti, stává subjektem trestního řízení. Zejména v rámci organizovaného zločinu lze spáchat trestný čin porušování předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží dle ustanovení § 244 trestního zákoníku a trestný čin padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti § 245 trestního zákoníku.

##### **3.1.1 Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby - § 240 trestního zákoníku**

Tohoto trestného činu se dopustí ten, kdo ve větším rozsahu zkrátí daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek nebo jinou podobnou povinnou platbu anebo vyláká výhodu na některé z těchto povinných plateb.

Podstatou tohoto trestného činu je, že pachatel jedná úmyslně tak, aby příslušný orgán vyměřil daň nižší, než je zákonem určená výše, anebo daň nevyměřil vůbec, případně došlo k neoprávněnému vrácení přeplatku.

### ***Definice jednotlivých plateb***

Pro podrobný rozbor trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby je nezbytné definovat ty platby, které mohou být pachatelem zkráceny.

### ***Daň, clo***

Daň je peněžitá částka, která je fyzickými a právnickými osobami odváděna do veřejných rozpočtů, a to v zákonem stanovené výši a ve stanovených lhůtách. Pojem daň byl definován v první kapitole bakalářské práce, včetně souhrnu všech daní daňové soustavy České republiky.

Clo resp. celní poplatek, je povinná platba stanovená právními předpisy a vybíraná státem při přechodu zboží přes celní hranici. Stát clo využívá jako tzv. ochranný prostředek (aby ochránil svůj vnitřní trh před zbožím z okolních zemí), jako prostředek ekonomické formy politického boje a v neposlední řadě jako prostředek, jak získat peníze. Vybírání cla kontroluje celní správa (celní úřad). Clo je v současnosti považováno za unijní dávku, která není přímým příjmem státního rozpočtu.<sup>21</sup>

### ***Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti***

Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti je stanoveno zákonem č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. Pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Jedná se o pravidelnou platbu, která je příjmem státního rozpočtu a na jejímž základě je později poskytováno sociální zabezpečení a zajišťováno financování státní politiky zaměstnanosti. Tento zákon definuje pouze poplatníky, kterými jsou zaměstnavatelé, jimiž se rozumějí právnické nebo fyzické osoby, které zaměstnávají alespoň jednoho zaměstnance, osoby samostatně výdělečně činné, dále pak zaměstnanci, kteří jsou účastni nemocenského a důchodového pojištění nebo pouze důchodového pojištění a osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění. Zaměstnavatelé jsou povinni sami vypočítat pojistné, které jsou povinni odvádět, ale jsou také povinni odvádět pojistné, které je povinen platit zaměstnanec. Výše pojistného se zjišťuje stanoveným procentem z vyměřovacího základu za kalendářní měsíc, za který platí zaměstnanec pojistné. U osob samostatně výdělečně činných se jedná o kalendářní rok a vyměřovacím základem pro pojistné je částka, kterou si určí, ne však méně

---

<sup>21</sup> Dostupné z: <<http://www.celnisprava.cz/cz/clo/Stranky/default.aspx>>[cit. 15.dubna 2012]

než 50 % daňového základu. Pojistné se u zaměstnance vypočte jako 6,5 % z vyměřovacího základu. U zaměstnavatele se vypočte pojistné ve výši 25 % nebo 26 %, popř. 21,5 % z úhrnu vyměřovacích základů jeho zaměstnanců. Zaměstnavatel poté sečte pojistné za sebe a za všechny zaměstnance a celkovou částku odvede na účet příslušné okresní správy sociálního zabezpečení.

Správa tohoto pojištění a příspěvku na sociální politiku zaměstnanosti je svěřena na základě zákona č. 582/1991Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení České správě sociálního zabezpečení, okresním správám sociálního zabezpečení a orgánům státní správy v sociálním zabezpečení.

### ***Pojistné na zdravotní pojištění***

Pojistné zdravotního pojištění je upraveno zákonem č. 48/1997Sb., o veřejném zdravotním pojištění a změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a dále zákonem č. 592/1992Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů. Zdravotní pojištění je pravidelná platba, na základě které je poskytována potřebná zdravotní péče bez nutnosti její přímé úhrady. Zákon č. 48/1997Sb. upravuje rozsah a podmínky poskytování zdravotní péče a dále obsahuje práva a povinnosti plátců pojistného i pojištěnců, včetně pokut a přírážek k pojistnému. Dle tohoto zákona se plátcem pojistného zdravotního pojištění stává stát, zaměstnavatelé a pojištěnec. Pojištěnci se rozlišují na zaměstnance, za které se považují vyjmenované osoby v § 5 písm. a) cit. zákona č. 48/1997 Sb., osoby samostatně výdělečně činné, za něž se považují osoby vyjmenované v § 5 písm. b) cit. zákona a jiné osoby, pokud mají na území České republiky pobyt a není za ně plátcem pojistného stát. Zákon č. 592/1992Sb. zachycuje výši pojistného, penále, způsob placení, kontrolu a další. Výše pojistného činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období. Zaměstnavatel odvádí část pojistného za své zaměstnance a současně i část pojistného, které je povinen hradit zaměstnanec, srážkou z jeho mzdy nebo platu, a to i bez souhlasu zaměstnance. Celkovou částku pojistného odvádí zaměstnavatel na účet Všeobecné zdravotní pojišťovny České republiky nebo zdravotní pojišťovny, u které je zaměstnanec pojištěn.

Všeobecná zdravotní pojišťovna provádí na základě zákona č. 551/1991Sb., o Všeobecné zdravotní pojišťovně, ve znění pozdějších předpisů správu všeobecného zdravotního pojištění, pokud však toto pojištění neprovádějí resortní, oborové a podnikové zdravotní pojišťovny.

### ***Pojistné na úrazové pojištění***

V současnosti musí být zaměstnavatel připojištěn proti pracovnímu úrazu nebo nemoci z povolání na základě vyhlášky ministerstva financí č. 125/1993 Sb., podmínky a sazby zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání. Úrazové pojištění upraveno zákonem č. 266/2006Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců nabude podle §99 tohoto zákona, který upravuje právní vztahy úrazového pojištění zaměstnanců pro případ poškození zdraví pracovním úrazem nebo nemocí z povolání, účinnosti dne 1. ledna 2013. Orgány úrazového pojištění jsou Ministerstvo práce a sociálních věcí, Česká správa sociálního zabezpečení a okresní správy sociálního zabezpečení. Daný zákon vymezuje druhy peněžitých dávek, které se poskytují z úrazového pojištění, jehož výše a placení se stanoví procentní sazbou z úhrnu vyměřovacích základů zaměstnanců pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti stanoveného podle zvláštního právního předpisu § 5 a 6 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů v rozhodném období. Pojistné platí zaměstnavatel za kalendářní měsíc a je splatné v den, kdy je u zaměstnavatele splatné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. V této lhůtě je okresní správě sociálního zabezpečení předložen přehled o výši vyměřovacích základů zaměstnanců a o výši pojistného, které je zaměstnavatel povinen platit.

### ***Poplatek a jiná podobná povinná platba***

Poplatek je povinná platba, kterou odvádí subjekt ve prospěch státu nebo obce. Za tuto platbu mu jsou poskytnuty určité služby, je mu soudem nebo jiným státním orgánem vydáno osvědčení, jímž jsou potvrzována, měněna nebo upravována jeho práva a zároveň se může účastnit určitého řízení. Poplatky jsou především soudní (od 1. září 2011 upraveny zákonem č. 218/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 549/1991 Sb. o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony), správní (upraveny zákonem č. 634/2004 Sb. o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů) a místní (upraven zákonem č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů).

Jinou podobnou povinnou platbou se rozumí poplatek, který je povinen platit držitel televizního nebo rozhlasového přijímače podle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

### ***Zkrácení, jeho výše a podmínky pro použití vyšší trestní sazby***

Jak již bylo v úvodu definice trestného činu § 240 zmíněno, jedná se o trestný čin, kdy pachatel jedná tak, aby mu jako poplatníkovi byla vyměřena nižší daň (clo, pojistné na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění, úrazové pojištění, poplatek nebo jiná podobná povinná platba) nebo k vyměření této povinné platby vůbec nedojde. Toto jednání může být dvojí povahy a to buď úmyslné jednání, nebo opomenutí. Aktivním (úmyslným) jednáním se rozumí, že daňový subjekt úmyslně zkreslí nebo zfalšuje určité doklady, například podá úmyslně zkreslené daňové tvrzení, ve kterém předstírá vyšší náklady vynaložené na dosažení příjmu a zatajuje se ve skutečnosti dosažený zisk, v důsledku čehož tak dojde také k zaplacení daně v nižší částce. Daň však může být zkrácena také opomenutím, tzn. nedodržením konání, ke kterému byl daňový subjekt povinen, například nepodání daňového přiznání. Trestný čin zkrácení daně může být spáchán jen v řízení vyměřovacím nebo při placení daně.<sup>22</sup>

Daň z příjmů lze zkrátit tím, že pachatel splní oznamovací povinnost, podá daňové tvrzení, ale záměrně v něm uvede zkreslené údaje, aby snížil svou daňovou povinnost. O zkrácení se jedná také v případě, kdy povinná osoba nepodá daňové tvrzení vůbec, ačkoli měla příjmy podléhající zdanění.

Neplněním zákonné povinnosti zaregistrovat se ve stanovených případech jako plátce daně (ke které jsou povinné osoby dle § 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů) spolu s nepodáním daňového tvrzení a následným nezaplacením daně, dále zatajením zdanitelných plnění, účelovou manipulací s daní lze zkrátit daň z přidané hodnoty. Plátce daně z přidané hodnoty je povinen účtovat daň z přidané hodnoty všem svým zákazníkům. Tuto daň následně odvede do státního rozpočtu, přičemž má právo tento odvod snížit o výši daně zaplacené na vstupu, při nákupu od svých dodavatelů.

Pojistné na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a úrazové pojištění je nejčastěji zkracováno podobným způsobem jako zkracování daně z příjmů a ze závislé činnosti, například zaměstnáváním zaměstnanců bez patřičných náležitostí (na „černo“) s nižšími odvody na základě přiznaných nižších mezd.

O zkrácení zákonných poplatků se může jednat, jestliže povinný neuvede správný a přesný počet ubytovaných, například u poplatků za lázeňský nebo rekreační pobyt.

Výše zkrácení je pak rovna rozdílu mezi částkou, kterou má poplatník podle příslušných předpisu uhradit a částkou ve skutečnosti uhrazenou (respektive rovno neuhrazené částce v případě, kdy poplatník neuhradil nic). Pachatel může také na některé

---

<sup>22</sup> PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie ČR, 2005. s. 159

z povinných plateb vylákat výhodu. Jedná se o fingované předstírání skutečností, na jejichž základě vzniká státu povinnost poskytnout neoprávněné plnění osobám, které ve skutečnosti nejsou plátcí povinné platby, od které se tato výhoda odvíjí. Vylákání neoprávněné výhody se týká zejména problematiky vrácení nadměrného odpočtu DPH. V novém trestním zákoníku je tato skutková podstata sjednocena v základní skutkové podstaty obsahující klasické zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Nyní je proto možno počítat vylákanou výhodu se zkrácením daně, což umožňuje naplnění základní skutkové podstaty.

Pachatelem i spolupachatelem tohoto trestného činu může být nejen subjekt daně, ale kdokoli, kdo svým úmyslným chováním zapříčiní, že povinná platba byla vybrána nižší, než měla být nebo nebyla vybrána vůbec. Pachatelem může být také daňový poradce, kterého podnikatel zmocnil, aby za něj zpracoval a správci daně odevzdal daňové přiznání, pokud úmyslně zkreslí údaje důležité pro řádné vyměření daně. Pachatelem však není daňový subjekt, který daňové přiznání podal, daň v něm stanovil v plné výši, ale následně ji neuhradil. Takové jednání je postihováno sankcemi, které jsou upraveny v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Nejčastěji je daň vymáhána formou exekučního řízení. Také nezdanění příjmu dosaženého trestnou činností nelze považovat za trestný čin podle § 240, protože pachatele trestného činu nelze nutit, aby se pod hrozbou trestního stíhání za zkrácení daně doznal ke své vlastní trestné činnosti, ze které tento zatajený příjem pochází.

Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby je trestným činem úmyslným. Jednou z podmínek pro naplnění skutkové podstaty tohoto trestného činu je výše nesplnění daňové povinnosti, jejíž hranice je dána ustanovením § 138 trestního zákoníku. Odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti bude potrestán ten, kdo zkrátil daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek nebo jinou podobnou povinnou platbu anebo vylákal výhodu na některé z těchto povinných plateb a to ve větším rozsahu, tzn. daňová újma musí dosahovat částky nejméně 50. 000 Kč. Dle druhého odstavce ustanovení § 240 bude pachatel potrestán odnětím svobody na dvě léta až osm let, spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nejméně se dvěma osobami, poruší-li k usnadnění takového činu úřední uzávěru, nebo způsobí-li újmu větší než 500.000 Kč. Nejvyšší trestní sazbou bude potrestán pachatel, který se dopustí trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby ve velkém rozsahu, což odpovídá 5.000.000 Kč. V tomto případě bude pachatel odsouzen k trestu odnětí svobody na pět až deset let.



### ***Rozdílnost řízení a nepřekážení trestného činu***

V praxi může docházet k rozdílným závěrům soudců a správců daně co do výše zkrácení platby, neboť soudy v trestním řízení nejsou vázány rozhodnutím správce daně. Dokazování v daňovém řízení je mnohem volnější a širší ve srovnání s dokazováním v trestním řízení. Výsledky správce daně není proto možné bez dalšího přejímat do trestního řízení. V trestním řízení je potřeba postupovat dle trestního řádu, kde je velký důraz kladen na práva obviněného, kterému musí být vina prokázána jasně a jednoznačně, aby nezůstaly žádné pochybnosti o tom, že k trestnému činu došlo.

Třetí odstavec trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby byl zařazen pod taxativně vyjmenované trestné činy, na které se vztahuje povinnost jejich překážení (§ 367 trestního zákoníku, tzv. nepřekážení trestného činu). To znamená, že kdo se hodnověrným způsobem dozví, že jiný páchá nebo připravuje trestný čin zkrácení daně, kde hrozí daňová újma velkého rozsahu, a tento trestný čin nepřekazí, bude potrestán odnětím svobody až na tři léta. Toto ustanovení může značně ohrozit výkon poradenské činnosti.

### **3.1.2 Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby - § 241 trestního zákoníku**

Trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby se dopustí ten, kdo jako zaměstnavatel nebo plátce ve větším rozsahu nesplní svoji zákonnou povinnost za svého zaměstnance nebo jinou osobu odvést daň, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nebo pojistné na zdravotní pojištění.

Pachatel v tomto případě nijak neskrývá svoji povinnost tyto platby odvést, nicméně přesto je úmyslně neodvede. Cílem zákonodárců je omezit stále se prohlubující nekázeň podnikatelských subjektů odvádět za své zaměstnance daně, pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a příspěvek na státní politiku nezaměstnanosti.

### ***Definice plátce, poplatníka a jednotlivých plateb***

Plátcem se rozumí osoba, ať už fyzická nebo právnická, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí sraženou daň, resp. ostatní dávky za svého poplatníka. Plátcí daně jsou vymezeni jednotlivými daňovými zákony.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> BONĚK, Václav et al. *Daňové pojmy*. 1. vyd. Praha: Sagit, 2001. s. 282.

Poplatníkem je definována fyzická nebo právnická osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani. Poplatník je vždy vymezen příslušným daňovým zákonem.<sup>24</sup>

## ***Daň***

Daní se rozumí dle současné právní úpravy daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, která je zachycena v zákoně č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. V souvislosti odvodů záloh daně z příjmů fyzických osob jsou předmětem daně příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky definovány v ustanovení § 6 odstavci prvním téhož zákona. Následující odstavce tohoto ustanovení obsahují mimo jiné také definici poplatníka a plátce, kteří jsou označeni jako zaměstnanec a zaměstnavatel a dále jsou vyjmenovány veškeré další příjmy ze závislé činnosti, ale také příjmy, které se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují. Další části tohoto zákona obsahují informace o položkách odečitatelných od základu daně, slevách na dani a stanovení sazeb daňové povinnosti.

Vybírání a placení záloh na daň a daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků včetně povinnosti a odpovědnosti plátců jsou stanoveny v ustanovení § 38h-38t zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu. Výpočet těchto záloh provádí zaměstnavatel z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků zúčtovaných nebo vyplacených zaměstnanci za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období. Sazba daně ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a odečitatelné položky činí 15%. Vypočtená záloha se u zaměstnance, který podepsal na příslušné zdaňovací období prohlášení, nejprve sníží o prokázanou částku měsíčních slev na dani a následně o prokázanou částku měsíčního daňového zvýhodnění. Tato záloha se pak srazí při výplatě nebo připsání mzdy poplatníkovi k dobru bez ohledu na to, za kterou dobu se mzda vyplácí. Plátce odvede úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. Pokud poplatník o roční zúčtování záloh nezažádá, je sraženými zálohami ze mzdy jeho daňová povinnost splněna v případě, že není povinen podat daňové přiznání podle dalších stanovených podmínek tohoto zákona. Nesrazil-li plátce daně u poplatníka daň nebo zálohu ve stanovené výši, tak ji může dodatečně srazit do uplynutí dvanácti měsíců od doby, kdy byla daň nesprávně sražena. Dodatečně sraženou daň nebo zálohu plátce odvede správci v nejbližším termínu odvodu záloh. Z těchto tvrzení lze usoudit, že daní se rozumí nejen vlastní daň z příjmů fyzických

---

<sup>24</sup> BONĚK, Václav et al. *Daňové pojmy*. 1. vyd. Praha: Sagit, 2001. s. 303.

osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, ale i sražené zálohy na tuto daň. Povinností zaměstnavatele je vést pro poplatníky s příjmy podle § 6 mzdové listy a rekapitulaci o sražených zálohách a dani sražené podle zvláštní sazby daně za každý kalendářní měsíc i za celé zdaňovací období. Mzdový list obsahuje povinné náležitosti týkající se poplatníka a slouží nejen ke kontrole správci daně, ale také jako jeden z důkazů případného trestního řízení. Odvádění této daňové povinnosti kontroluje místně příslušný finanční úřad.

Platby pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na zdravotní a úrazové pojištění byly definovány v části zabývající se § 240 trestního zákoníku.

### ***Nesplnění zákonné povinnosti a podmínky pro použití vyšší trestní sazby***

Zaměstnavatel je trestně postižitelný, neodvedl-li za zaměstnance daň, pojistné na sociální zabezpečení, pojistné na zdravotní pojištění nebo úrazové pojištění zaměstnanců nebo příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, i když byl povinen v rámci uvedených zákonů tyto platby odvést správci daně (finančnímu úřadu), zdravotní pojišťovně, popřípadě správě sociálního zabezpečení. Neodvedením plateb se rozumí neodvedení té části, která připadá na zaměstnance, resp. poplatníka – nikoliv tedy neodvedení části za samotného plátce. Pachatelem tohoto trestného činu může být proto pouze zaměstnavatel nebo osoba, která jednala jménem zaměstnavatele.

Trestně postižitelný bude pachatel, který ve větším rozsahu nesplní svoji zákonnou povinnost odvést za zaměstnance daň a další povinné platby a způsobí tím státu daňovou újmu minimálně ve výši 50.000 Kč. V případě překročení této částky bude pachatel potrestán odnětím svobody až na tři léta nebo zákazem činnosti. Ustanovení §241 ve svém druhém odstavci připouští použití vyšší trestní sazby, pokud dojde ke splnění podmínky týkající se výše částky, která je vyžadována prospěchem značného rozsahu, jenž je dle ustanovení § 138 trestního zákoníku částka minimálně ve výši 500.000 Kč. Při splnění této podmínky bude pachatel potrestán odnětím svobody na jeden rok až pět let nebo peněžitým trestem. Nejvyšší trestní sazba bude využita, získá-li pachatel prospěch velkého rozsahu, tedy prospěch ve výši minimálně 5.000.000 Kč. V tomto případě je potrestán odnětím svobody na dvě léta až osm let.

Trestní odpovědnost za tento trestný čin lze vyvozovat pouze tehdy, jestliže zaměstnavatel svým zaměstnancům z hrubé mzdy skutečně srazil příslušné částky na jednotlivé platby a neodvedl je. Jinými slovy, pokud měl dostatek peněz na výplatu hrubých

mezd a částky sražené zaměstnancům použil na jiné účely nebo je ponechal na účtu firmy nebo v hotovosti. Pokud by tato podmínka nebyla splněna, nelze hovořit o naplnění skutkové podstaty tohoto trestného činu. V případě obhajoby obviněného stíhaného pro trestný čin podle § 241 trestního zákoníku, že platby stanovené tímto ustanovením nemohl odvádět vzhledem ke své špatné finanční situaci vyvolané tzv. druhotnou platební neschopností, bude třeba naplnění subjektivní stránky tohoto trestného činu dovozovat též z doby, po kterou nebyla zákonná povinnost sražené částky odvádět plněna, a z případných dalších aktivit obviněného a z nich vyplývajících zákonných povinností. Pokud není podnikatel schopen platit náklady na podnikání, mzdy zaměstnanců a zároveň odvody povinných plateb, musí své hospodaření přizpůsobit tak, aby mohl tyto odvody platit, případně podnikání ukončit.

### **3.1.3 Zvláštní ustanovení o účinné lítosti - § 242 trestního zákoníku**

Trestnost neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (§241) zaniká, jestliže pachatel svou povinnost dodatečně splnil dříve, než soud prvního stupně počal vyhlašovat rozsudek.

Hlavním zájmem státu je tedy napravení vzniklého stavu dodatečným vybráním opožděných plateb. Trestnost může zaniknout jen tehdy, je-li náležitě zjištěno, že se pachatel tohoto trestného činu skutečně dopustil. O možnosti dosáhnout beztrestnosti má být obviněný řádně a včas poučen. Základní podmínkou je, že pachatel vyrovná částku, kterou měl zaplatit jako zaměstnavatel za zaměstnance na daň, pojistné na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti v celém rozsahu. Pachatel musí uhradit všechny částky za celé období, pro něž soud zjišťuje jeho trestní odpovědnost. Mezi tyto částky se však nepočítají sankce spojené s nesplněním zákonné povinnosti odvést daň, pojistné na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. O účinnou lítost půjde i v případě, zařídí-li pachatel, aby za něho byly uvedené dlužné povinné platby uhrazeny jinou osobou. Na rozdíl od obecného institutu účinné lítosti § 33 není na překážku zániku trestnosti podle § 242, odvede-li pachatel dodatečně dlužné platby uvedených dávek až pod tlakem zahájeného a probíhajícího trestního stíhání.

### **3.1.4 Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení - § 243 trestního zákoníku**

Kdo nesplní svoji zákonnou oznamovací povinnost vůči správci daně, a ohrozí tak ve větším rozsahu řádné a včasné stanovení daně jinému nebo její vymáhání od jiného, tak se dopustí trestného činu podle § 243 Nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení.

Toto ustanovení chrání zájem státu na řádném a včasném vyměření daně poplatníkovi či plátcí, týká se pouze řízení daňového a nikoli řízení v souvislosti s jinými povinnými platbami. Povinnost v daňovém řízení mají nejen daňové subjekty, ale za stanovených podmínek také další osoby. Hlavním smyslem těchto povinností je předcházet daňovým únikům a úspěšné vymáhání daně.

U povinného subjektu, který svou povinnost nesplní řádně a včas nebo ji nesplní vůbec a způsobí daňový únik většího rozsahu, dojde k naplnění skutkové podstaty. Zákonná oznamovací povinnost je však často vázána na výzvu či vyžádání správce daně a proto spáchání tohoto trestného činu bude závislé na tom, o jakou zákonnou oznamovací povinnost jde. Kontrolu zákonné oznamovací povinnosti zajišťuje správce daně. Správcem daně se rozumí územní finanční orgány a další správní i jiné státní orgány České republiky.

Pachatelem může být jen fyzická osoba jednající za některý ze subjektů, jenž má zákonem uloženu oznamovací povinnost vůči správci daně. Naopak pachatelem nemůže být samotný poplatník nebo osoba, jejíž zákonnou povinností bylo zaregistrovat se k příslušné dani a tuto daň vyměřit a odvést.

Pachatel bude potrestán odnětím svobody až na dvě léta nebo zákazem činnosti, pokud nesplní svou zákonnou oznamovací povinnost vůči správci daně a ohrozí tak ve větším rozsahu (tzn. 50.000 Kč) řádné a včasné stanovení daně. V případě, že by neplnění oznamovací povinnosti pokračovalo, lze jednotlivé částky počítat. Vyšší trestní sazba bude použita, jestliže povinná osoba spáchá tento trestný čin ve značném rozsahu. Při způsobení daňové újmy ve výši 500.000 Kč hrozí pachateli peněžitý trest nebo odnětí svobody na jeden rok až čtyři léta.

### **3.1.5 Porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží - § 244 trestního zákoníku**

Trestného činu porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech k označení zboží se dopustí ten, kdo s nálepkami, kontrolními páskami nebo jinými předměty k označení zboží pro daňové účely nakládá v rozporu s jiným právním předpisem v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo v rozporu s jiným

právním předpisem dováží, skladuje, přepravuje nebo uvádí do oběhu zboží bez nálepek, kontrolních pásek nebo jiných předmětů k jeho označení pro daňové účely.

Zájmem státu je v tomto případě kontrola pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním a příjmy z těchto daní, kterým podléhají vybrané výrobky označené k tomuto určenými nálepkami a kontrolními páskami. Ustanovení tohoto trestného činu lze v současné době uplatňovat v souvislosti s porušováním povinností k označení tabákových výrobků a vybraných alkoholických nápojů.

Pachatelem dle tohoto ustanovení může být jen nositel zákonných povinností. Například výrobce nálepek a kontrolních pásek nebo jejich prodejce, výrobce a dovozce zboží, které má být nálepkami nebo kontrolními páskami označeno nebo pracovník celního úřadu, do jehož povinností spadá manipulace s předmětnými nálepkami a kontrolními páskami.

Pro naplnění prvního odstavce tohoto ustanovení trestního zákona není vyžadováno způsobení daňové újmy nebo výše získaného neoprávněného prospěchu, případně výše do oběhu uváděného zboží, ale úmyslné porušování předpisů s cílem škodu nebo neoprávněný prospěch způsobit. V takovém případě je pachatel potrestán odnětím svobody až na tři léta nebo zákazem činnosti. Výše získaného prospěchu je však podmínkou pro splnění podmínek dalších odstavců tohoto ustanovení, což vede k možnosti výměru vyššího trestního postihu. Získá-li pachatel značný prospěch, což je částka minimálně ve výši 500.000 Kč, může být podle druhého odstavce potrestán odnětím svobody na jeden rok až pět let. Stejný trest dostane v případě, že spáchá čin uvedený v prvním odstavci nejméně se dvěma osobami. Pokud však pachatel svým činem dosáhl prospěchu velkého rozsahu, tj. 5.000.000 Kč, je přísněji postižitelný a to odnětím svobody na dvě léta až osm let.

### **3.1.6 Padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti - § 245 trestního zákoníku**

Tohoto trestného činu se dopustí ten, kdo padělá nebo pozmění nálepky, kontrolní pásky nebo jiné předměty k označení zboží pro daňové účely anebo předměty vydávané orgánem veřejné moci nebo jím zmocněnou právníckou osobou jako doklad o splnění poplatkové povinnosti v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo takové nálepky, pásky nebo předměty uvádí do oběhu nebo jich užije jako pravých.

Stát má v tomto případě obdobný zájem jako u § 244 trestního zákoníku a dále má zájem na kontrole splnění poplatkové povinnosti a na příjmu z těchto poplatků. Jedná se zde například zejména o tabákové nálepky, kterými musí být označeny tabákové výrobky podle § 114 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, dálniční známky a jiné podobné předměty.

Pachatel, který padělá a pozmění předměty k označení zboží pro daňové účely v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo tyto předměty uvádí do oběhu nebo jich užije jako pravých, bude potrestán odnětím svobody až na jeden rok, zákazem činnosti nebo propadnutím věci nebo jiné majetkové hodnoty. Způsobí-li spácháním tohoto trestného činu finanční újmu větší než 500.000 Kč nebo získá-li pro sebe či pro jiného prospěch větší než 500.000 Kč bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až pět let nebo peněžitým trestem. Nejvyšší trestní sazbou a to odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán, získá-li pro sebe nebo jiného prospěch větší než 5.000.000 Kč.

### **3.1.7 Padělání a pozměnění známek - § 246 trestního zákoníku**

Trestného činu Padělání a pozměnění známek se dopustí ten, kdo padělá nebo pozmění poštovní nebo kolkové známky v úmyslu způsobit jinému škodu nebo opatřit sobě nebo jinému neoprávněný prospěch, nebo kdo takové známky úmyslně uvádí do oběhu nebo jich užije jako pravých.

Hlavním smyslem tohoto trestného činu je chránit zájem na pravosti, bezpečnosti a funkčnosti platných tuzemských poštovních a kolkových známek. Příjem státu tak tvoří emise poštovních známek a poplatky, které jsou placeny kolkovými známkami. Poštovními známkami se rozumí ceniny vydávané a používané podle zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Nepatří zde známky filatelistické a cizozemské. Kolkové známky jsou ceniny vydávané a používané podle vyhlášky č. 383/2010, o kolkových známkách. Kolkové známky slouží k úhradě správních poplatků institucí veřejné a státní správy. Jednotlivé kolkové známky se odlišují barvou a výší nominální hodnoty, která je v rozmezí od 1 Kč do 1.000 Kč.

Pod pojmem padělání a pozměňování je třeba rozumět takovou úpravu, aby měly známky podobu známek nových či dosud nepoužitých. V soudní praxi se však trestný čin padělání a pozměňování bankovek vyskytuje pouze výjimečně.

Ve třetí kapitole své bakalářské práce jsem při popisování jednotlivých trestných činů čerpal zejména z trestního zákoníku s komentářem obsahující §140 až 421.<sup>25</sup>

### **3.2 Trestní odpovědnost právnických osob**

Dne 1. 1. 2012 nabyl účinnosti zákon číslo 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“). Než tento zákon Česká republika přijala, byla jedním z mála států EU, který trestní odpovědnost právnických osob ve svém právním řádu ještě nezakotvoval. Jedná se o kontroverzní zákon, který nabourává zásadu individuální trestní odpovědnosti fyzických osob. Zároveň však není trestní odpovědností právnické osoby dotčena trestní odpovědnost fyzických osob. Největší výhody spočívají v oblastech ochrany životního prostředí a hospodářské kriminality, naopak nevýhody jsou viděny zejména v možné kriminalizaci podnikání a případného zneužití v rámci konkurenčního boje. Zákon umožňuje trestněprávně postihovat i právnické osoby, které spáchaly trestný čin uvedený dle § 7 zákona (včetně trestných činů dle §240, §241, §243, §244, §245 trestního zákoníku). Vedle stíhání právnických osob je možné stíhat i konkrétní fyzické osoby, které se trestného činu dopustily. V případě prokázání viny mohou být právnické osobě uloženy tyto tresty: zrušení právnické osoby, propadnutí majetku, propadnutí věci nebo jiné majetkové hodnoty, peněžitý trest, zákaz činnosti, zákaz plnění veřejných zakázek, účasti v koncesním řízení nebo ve veřejné soutěži, zákaz přijímání dotací a subvencí a uveřejnění rozsudku.

Jedno z nejdůležitějších ustanovení zákona je upraveno § 8, kde je stanoveno, že trestným činem spáchaným právnickou osobou bude protiprávní čin spáchaný jejím jménem nebo v jejím zájmu nebo v rámci její činnosti, jednal-li tak:

- a) statutární orgán nebo člen statutárního orgánu, anebo jiná osoba, která je oprávněna jménem nebo za právnickou osobu jednat,
- b) ten, kdo u této právnické osoby vykonává řídicí nebo kontrolní činnost, i když není osobou uvedenou v písmenu a),
- c) ten, kdo vykonává rozhodující vliv na řízení této právnické osoby, jestliže jeho jednání bylo alespoň jednou z podmínek vzniku následku zakládajícího trestní odpovědnost právnické osoby, nebo

---

<sup>25</sup> ŠÁMAL, Pavel et al. *Trestní zákoník II § 140 až 421. Komentář*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2010. 3286 s.



d) zaměstnanec nebo osoba v obdobném postavení (dále jen „zaměstnanec“) při plnění pracovních úkolů, i když není osobou uvedenou v písmenech a) až c), jestliže jí ho lze přičítat podle odstavce 2.

Právnícké osobě lze přičíst spáchání některého z trestných činů vyjmenovaných v zákoně, byl-li spáchán některou z osob vyjmenovaných pod písm. a) až c), anebo zaměstnancem. V případě zaměstnance bude možné spáchání trestného činu právnícké osobě přičíst tehdy, pokud byl takový trestný čin spáchán zaměstnancem na podkladě rozhodnutí, schválení nebo pokynu orgánů právnícké osoby nebo osob uvedených v odstavci pod písm. a) až c). Anebo proto, že výše uvedené osoby neprovedly povinnou nebo potřebnou kontrolu nad činností zaměstnanců nebo jiných osob, jimž jsou nadřízeny, anebo neučinily nezbytná opatření k zamezení nebo odvrácení následků spáchaného trestného činu. Trestní odpovědnost právnícké osoby je tedy založena na principu tzv. přičitatelnosti.<sup>26</sup>

Tato legislativní změna pravděpodobně přispěje k lepšímu postihování daňové kriminality. Nejčastěji používaným trestem by měl peněžitý trest, který zaručí návratnost prostředku, které byly získány páchaním daňové trestné činnosti. V určitých případech nebylo možné určit odpovědnou fyzickou osobu a tím pádem nebyl spáchaný čin potrestán, to se však může změnit zavedením trestní odpovědnosti právníckých osob. Právnícké osoby by měly posoudit veškerá rizika a zaměstnávat jen spolehlivé a prověřené osoby.

### 3.3 Účinnost trestněprávní úpravy

Největší vypovídací schopnost v oblasti účinnosti trestněprávní úpravy bude mít bezesporu rozdíl mezi způsobenou daňovou újmou, která vznikla daňovou trestnou činností pachatelů a zajištěnými hodnotami, které se podařilo získat vyšetřovacím orgánům (policie ČR). Jak již bylo v úvodu zmíněno, tak v současnosti není hlavní myšlenkou a snahou těchto orgánů jen tyto činy prokázat a následně odsoudit, ale hlavně odčerpat výnosy z této trestné činnosti. Nyní proto policie ČR upřednostňuje zjištění a zmapování majetku pachatele před jeho rychlým zadržením. To jí dává možnost účelně zajistit pachatelovy odčerpané výnosy, například zabavením nemovitosti. Celková finanční ztráta způsobená daňovou trestnou činností a celkové zajištěné hodnoty zachycuje následující tabulka.

---

<sup>26</sup> Dostupné z: < [http://finance.idnes.cz/trestni-odpovednost-pravnickych-osob-dhf-/pravo.aspx?c=A120305\\_210154\\_pravo\\_vr](http://finance.idnes.cz/trestni-odpovednost-pravnickych-osob-dhf-/pravo.aspx?c=A120305_210154_pravo_vr) > [cit. 20. dubna 2012]

**Tabulka 3.1: Výše daňové újmy v tis. Kč způsobená trestnou činností daňovou a zajištěné hodnoty v letech 2005 – 2011**

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Daňová újma celkem v tis. Kč	7 122 417	3 338 266	2 542 468	6 683 443	3 007 025	4 718 793	3 574 798
Zajištěno celkem	64 187	185 905	7 175	5 952	0	0	710
Nepokryto	<b>7 058 230</b>	<b>3 152 361</b>	<b>2 535 293</b>	<b>6 677 491</b>	<b>3 007 025</b>	<b>4 718 793</b>	<b>3 574 088</b>

Zdroj: Statistické přehledy kriminality [26]. Vlastní úprava.

Na základě získaných informací a porovnání odčerpaných výnosů v minulosti a současnosti lze říci, že se situace a účinnost trestněprávní úpravy v oblasti daňové kriminality nijak výrazně nezlepšila. Nepoměr mezi způsobenou daňovou újmou a zajištěnými hodnotami je doslova alarmující a stát tak přichází o značné množství prostředků, které chybí daný rok ve státní pokladně. Jak můžeme vidět zejména v letech 2009 a 2010, tak v mnoha případech není možné získat tyto hodnoty v rámci jednoho roku, jelikož trestní řízení a samotné vyšetřování je vleklé a pachatelé mají k dispozici ty nejvyšší právníky. Je však ještě nutno podotknout, že soudobá myšlenka a snaha o zajištění co nejvyšší hodnoty nebude patrná ihned, ale v rámci delšího časového období.

V souvislosti s účinností trestněprávní úpravy můžeme také hodnotit celkový počet osob stíhaných za daňové trestné činy v jednotlivých letech. Tento vývoj trestné činnosti daňové však není ovlivněn pouze trestněprávní úpravou a obavami daňových subjektů z trestního postihu, ale také dalšími faktory (legislativní změny, kontroly atd.). Následující tabulka uvádí počty stíhaných osob v letech 2001 – 2011.

**Tabulka 3.2: Počet stíhaných osob za daňové trestné činy v letech 2001 – 2011**

Trestná činnost	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Krácení daně (§ 240)	669	730	615	621	579	527	476	515	500	545	547
Neodved. daně pojist. a přísp. .. (§ 241)	1 393	1 446	1 064	871	698	579	554	433	402	381	422
Nesplnění ozn. povin. v daň. říz. (§ 243)	1	1	1	0	4	1	0	2	0	0	0
Porušení předp. o nálepkách (§ 244)	76	33	37	56	47	45	36	30	45	76	81
Padělání známek a kolků (§ 245 + § 246)	6	4	2	2	7	4	8	3	3	0	6
Trestné činy celkem	<b>2 145</b>	<b>2 214</b>	<b>1 719</b>	<b>1 550</b>	<b>1 335</b>	<b>1 156</b>	<b>1 074</b>	<b>983</b>	<b>950</b>	<b>1 002</b>	<b>1 056</b>

Zdroj: Statistické přehledy kriminality [26]. Vlastní úprava.

Jak můžeme z uvedené tabulky vyčíst, tak se počet stíhaných osob za daňové trestné činy od roku 2001 snížil. Vůbec nejvíce stíhaných osob bylo v roce 2002, naopak nejméně

v roce 2009. Ačkoli má tedy celková daňová kriminalita spíše klesající tendenci co do počtu stíhaných osob, tak daňové úniky způsobené touto trestnou činností jsou nadále velmi vysoké.

Účinnost trestněprávní úpravy bude možno hodnotit také v rámci porovnání dvou ukazatelů, a to počtu stíhaných osob za trestné činy daňové a počtu osob odsouzených za spáchání těchto trestných činů za jednotlivé roky. V následující tabulce jsou zachyceny počty stíhaných a odsouzených osob za spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

**Tabulka 3.3: Celkový počet stíhaných a odsouzených osob za trestný čin zkrácení daně**

Krácení daně (§ 240)	2006	2007	2008	2009	2010
Stíhaných osob	527	476	515	500	545
Odsouzených osob	312	298	255	224	306

Zdroj: Statistické přehledy a ročenky kriminality [25, 26]. Vlastní úprava

Přestože toto porovnání bude mít menší vypovídací schopnost, neboť odsouzení některých složitých a problematických trestných činů daňových může trvat až několik let, tak je zřejmé, že prokazování viny a odpovědnosti za spáchání trestného činu je složité a v mnoha případech nelze pachateli úmysl a odpovědnost dokázat.

Jednou ze zásad trestního práva je zásada subsidiarity trestní represe, která je upravena podle §12 odst. 2 trestního zákoníku. Je proto důležité zabývat se především příčinami vzniku kriminality a bojovat s nimi veškerými dostupnými preventivními prostředky. Na protiprávní jednání by se mělo reagovat prostředky trestního práva až v krajních mezích. Proto shledávám účinnost této trestněprávní úpravy jako částečnou, protože nápravu je nutno hledat především v řízení daňovém a ve zkvalitnění legislativy v této oblasti.

## 4 PŘÍKLADY DAŇOVÝCH ÚNIKŮ V PRAXI

V této kapitole se zaměřím na příklady z praxe, kterými se mimo jiné zabývá také Útvar odhalování korupce a finanční kriminality. Jedná se o příklady, kde jsou finanční újmy způsobené daňovou trestnou činností ve většině případů velmi vysoké. Můžeme se tedy podívat, jakým způsobem provádí pachatelé tuto nezákonnou trestnou činnost a připravují tím stát o peníze, které by jinak skončily ve státní pokladně.

### 4.1 Příklad zkrácení daně

Jako první příklad uvedu trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Na základě rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 2. 12. 2009, spisová značka 30 T 1/2008, je tento trestný čin spáchaný osobami M. V., K. P., A. R. M. a M. P. upraven podle § 148 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákon“), neboť v době vyhlášení rozsudku byl platný právě tento zákon. Obvinění M. V., K. P., A. R. M. a M. P. byli uznáni vinnými trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1 a 4 trestního zákona, dále ve formě spolupachatelství podle § 9 odst. 2 trestního zákona. Pachatel M. V. je jednatel společnosti XXX, s. r. o. zaregistrované u Celního úřadu Praha 1 jako plátce spotřební daně s účinností od 25. 5. 2004 na základě osvědčení o registraci ke spotřební dani z minerálních olejů, osoby K. P. a A. R. M. jsou uvedeni jako zmocněnci této obchodní společnosti, poslední obviněný M. P. je osoba poskytující výpomoc této společnosti na základě „dohody“ ze dne 2. 7. 2004.

#### *Podoba trestného činu*

Tento trestný čin spáchali obvinění tím, že v době od měsíce července 2004 do prosince 2004 dováželi do České republiky naftu z Polské republiky od společnosti XXY, a. s., na základě smlouvy o prodeji uzavřené dne 20. 7. 2004 a „Povolení pro jednorázové přijetí vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně“ (dále jen povolení), přičemž v úmyslu vyhnout se u tohoto zboží spotřební daně a daně z přidané hodnoty a odvedení těchto daní, celkem v jedenácti případech požádali Celní úřad Praha 1 o vystavení povolení, které pak v devíti případech použili zfalšované. V těchto devíti případech změnili množství povoleného dovozu, a to o více než dvacetinásobek přiznaného množství. Také si obstarali zcela falešná povolení na 1.310.205 litrů a na 1.216.903 litrů. Takto padělaná povolení záměrně podávali polské společnosti XXY, a. s., ačkoli si byli

vědomí povinností vyplývajících pro jejich společnost XXX, s. r. o.. Dohromady obvinění M. V., K. P., A. R. M. a M. P. odebrali minimálně 9.616.093 litrů motorové nafty, z toho uvedli a přiznali jen 395.387 litrů. Nejméně 9.220.706 litrů proto odebrali mimo kontrolu a dohled správců daní a následně ji prodávali odběratelům v České republice.

### ***Daňový únik způsobený touto trestnou činností***

Uvedením této motorové nafty do volného oběhu v rozporu s ustanovením § 23 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních tak zkrátili spotřební daň v celkové výši 140.364.896 Kč. Daň z přidané hodnoty zkrátili tím, že nepodali pravdivá přiznání v souvislosti s těmito dovozy a zdanitelnými plněními, které jsou předmětem daně podle § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v tehdy platném znění a porušili ustanovení §§ 21 a 25 citovaného zákona. Daň z přidané hodnoty tak zkrátili o částku 55.850.588 Kč. Celkem za neodvedení spotřební daně a daně z přidané hodnoty připravili stát o 196.215.484 Kč.

### ***Tresty***

Obviněný M. V. byl za toto protiprávní jednání odsouzen podle § 148 odst. 4 trestního zákona k trestu odnětí svobody v trvání osmi let. Obvinění K. P. a M. P. byli odsouzeni podle § 148 odst. 4 trestního zákona každý k trestu odnětí svobody v trvání sedmi let a obviněný A. R. M. byl odsouzen podle § 148 odst. 4 trestního zákona k trestu odnětí svobody v trvání pěti let, u všech obviněných se jednalo o odsouzení nepodmíněné. Obviněným M. V., K. P. a A. R. M. byl podle § 49 odst. 1 a § 50 odst. 1 trestního zákona uložen také trest zákazu činnosti. Zákaz činnosti se týkal především zákazu podnikání v oboru provozování čerpacích stanic s palivy a mazivy, v oboru obchodní činnosti v rozsahu koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a zákazu výkonu funkce statutárního orgánu a člena statutárního orgánu v obchodních společnostech a družstvech.

### ***Rozhodnutí odvolacího soudu***

Vrchní soud v Olomouci, který rozhodoval jako odvolací soud, rozhodl rozsudkem ze dne 23. 6. 2010, spisová značka 3 To 14/2010, na podnět obviněných tak, že napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 2. 12. 2009 zrušil v celém rozsahu a nově uznal obviněné M. V., K. P. a M. P. vinnými zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 3 zákona č. 40/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“) ve formě spolupachatelství podle § 23 trestního zákoníku. Podle § 259 odst.

1 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním byla tato trestní věc ohledně obviněného A. R. M. vrácena soudu prvního stupně k novému projednání a rozhodnutí. Rozsah této trestné činnosti se shodoval s rozsahem uvedeným Krajským soudem v Ostravě. Obvinění M. V., K. P. a M. P. tak nově způsobili českému státu daňovou újmu ve výši 127.066.709 Kč a byli potrestáni podle nových trestních sazeb trestního zákoníku. M. V. byl podle § 240 odst. 3 trestního zákoníku uložen trest odnětí svobody v trvání sedmi roků a šesti měsíců a obviněným K. P. a M. P. byl podle § 240 odst. 3 trestního zákoníku každému uložen trest odnětí svobody v trvání šesti roků a šesti měsíců. Tresty se i nadále týkaly také zákazu činnosti. Obviněnému M. V. byl uložen trest zákazu činnosti, spočívající v zákazu podnikání s předmětem činnosti provozování čerpacích stanic s palivy a mazivy, obchodní činnosti v rozsahu koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, jakož i zákaz výkonu funkce statutárního orgánu a člena statutárního orgánu v obchodních společnostech a družstvech, na dobu sedmi roků. Obviněnému K. P. trest zákazu činnosti, spočívající v zákazu výkonu živnostenské činnosti s předmětem činnosti zprostředkování obchodu a služeb, na dobu sedmi roků. Vrchní soud v Olomouci rozhodoval na základě odvolání podle nového trestního zákoníku ve prospěch obviněných.

### ***Závěrem***

Ačkoli obviněný podal dovolání Nejvyššímu soudu České republiky, tak ten toto dovolání zamítl a označil jej za zjevně neopodstatněné. Nejvyšší soud také dodal, že se zásadně ztotožňuje se závěry soudů obou a že oba nižší soudy, jak nalézací, tak i následně odvolací soud postupovaly adekvátně při vědomí si a respektování toho, že si musí vždy ujasnit, co tvoří podstatu skutku.

Z uvedeného trestného činu je patrné, že daňové úniky způsobené touto trestnou činností jsou opravdu obrovské. Také samotné odsouzení a dokazování odpovědnosti je poměrně složité a zdlouhavé. Na kolik se výše zmíněným pachatelům „vyplatilo“ tento trestný čin vědomě spáchat, vědí nejlépe jen oni sami. Spáchání takového trestného činu se může pachatelům vyplatit zejména v situaci, kdy získají velké množství peněžních prostředků. A přesto, že jsou potrestáni odnětím svobody, tak jejich celkové zisky mohou být v konečném důsledku daleko vyšší než ztráty.

## 4.2 Příklad neodvedení daně

Další příklad, který jsem si vybral, naplňuje skutkovou podstatu trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby. Tohoto přečinu se dopustil Ing. A. B., který byl rozsudkem Okresního soudu v Opavě ze dne 23. 6. 2010, spisová značka 3 T 140/2006, uznán vinným právě trestným činem podle § 241 odst. 1 trestního zákoníku.

### *Podoba trestného činu*

Přečinu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle § 241 odst. 1 trestního zákoníku se obviněný dopustil tím, že v době od 28. 7. do 23. 12. 2003 v O. jako ředitel společnosti XXXX, a. s. neodváděl za její zaměstnance těmito zákony stanovené zálohy na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a srážky této daně vybírané podle zvláštní sazby ani pojistné na sociální zabezpečení a na zdravotní pojištění, přestože tomu odpovídající zákonné srážky z mezd zaměstnanců nechal provést. I přesto, že si byl Ing. A. B. vědom povinností vyplývajících z příslušných ustanovení zákonů č. 586/1992 Sb., 589/1992 Sb. a 592/1992 Sb., každý ve znění pozdějších předpisů, tak se tohoto protiprávního jednání dopustil.

### *Daňový únik způsobený touto trestnou činností*

Způsobil tak daňovou újmu Finančnímu úřadu v Opavě za mzdové období červen až listopad 2003 ve výši 140.974 Kč., Okresní správě sociálního zabezpečení v Opavě za mzdové období srpen až listopad 2003 ve výši 77.246 Kč, Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky, Územnímu pracovišti v Opavě za mzdové období červen až listopad 2003 ve výši 69.631 Kč, Zdravotní pojišťovně ministerstva vnitra České republiky, pobočce v Ostravě za období červenec a listopad 2003 ve výši 293 Kč, Hutnické zaměstnanecké pojišťovně v Ostravě - Vítkovicích za období červen až listopad 2003 ve výši 9.910 Kč a Revírní bratrské pokladně, zdravotní pojišťovně se sídlem ve Slezské Ostravě za období červen až listopad 2003 ve výši 3.999 Kč. Celkový daňový únik se rovná částce 302.053 Kč.

## ***Trest***

Obviněný Ing. A. B. byl potrestán odnětím svobody v trvání pěti měsíců, jehož výkon byl podmíněně odložen na zkušební dobu v trvání jednoho roku, a to podle § 81 odst. 1 a § 82 odst. 1 trestního zákoníku.

## ***Závěrem***

Počet zjištěných trestných činů zkrácení daně, poplatku a podobné povinné a neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby je za posledních pět let téměř totožný (viz. tabulka 2). Ale z následující tabulky můžeme vyčíst, že problematika krácení daní je daleko závažnější a daňové úniky způsobené tímto trestným činem jsou mnohonásobně vyšší, než daňové úniky způsobené činem podle § 241 trestního zákoníku. Takové tvrzení vyplývá také z dvou uvedených praktických příkladů daňové trestné činnosti. Je však nutno podotknout, že mnoho lidí čin neodvedení daně jako trestný čin nepovažuje, neboť pachatel v tomto případě nijak nepodvádí a neskrývá zákonnou povinnost tyto platby odvést, nicméně je z určitých důvodů neodvede.

***Tabulka 4.1: Celková daňová újma za jednotlivé trestné činy v tis. Kč***

Daňová újma za jednotlivé trestné činy	2007	2008	2009	2010	2011
Krácení daně (§ 240)	2 264 915	6 410 370	2 780 582	4 510 534	3 361 121
Neodvedení daně (§ 241)	272 977	269 754	223 852	203 378	210 396

Zdroj: Statistické přehledy kriminality [26]. Vlastní úprava.

## **4.3 Kolotočové podvody**

Obrovské daňové úniky jsou páčány také v rámci Evropské unie takzvanými kolotočovými podvody, kterými jsou obecně označovány dodávky zboží, které následují za sebou v řetězci, v němž dochází v určitém okamžiku ke krácení daně jednoduchým způsobem - daň není přiznána ani zaplacená a příslušný plátce přestává existovat nebo není k nalezení.

Kolotočové nebo řetězové podvody využívají systém daně z přidané hodnoty používaný v Evropském společenství. Při kolotočových podvodech prochází zboží řadou na sebe napojených transakcí uskutečněných zčásti mezi členskými státy. Nejčastěji se jedná o zboží spotřební elektroniky, čili zboží snadno skladovatelné a lehce prodejné. Podstata těchto podvodů je poměrně jednoduchá. Hlavní princip spočívá v tom, že v dodávkách zboží, které za



sebou následují v řetězci, dochází v určitém okamžiku ke zkrácení daně. Tato daň není přiznána a plátce, který má zákonnou povinnost daňové tvrzení podat a daň zaplatit, přestane existovat nebo není k nalezení. Pachatelé využívají nedostatečné kontroly výběru daně, neboť jejich správa je rozdělena mezi dva členské státy. Podle nepodložených informací mezinárodní asociace DPH se daňové úniky způsobené kolotočovými podvody pohybují ročně v řádech desítek až stovek miliard EUR.

Průběh kolotočových podvodů může být následující: Berme v úvahu čtyři subjekty (A, B, C, D) registrované v členských státech. Subjekt A dodá zboží plátcí registrovanému v jiném členském státě. Subjekt B, který převzal zboží od subjektu A, sice přizná daň na výstupu při pořízení zboží, ale zároveň uplatní i nárok na odpočet této daně na vstupu, to znamená, že transakce je vůči státu, ve kterém bylo zboží pořízeno, daňově neutrální. Po převzetí zboží dodá subjekt B zboží subjektu C, který je registrovaný k dani v totožném členském státě jako subjekt B. Subjekt B uvede daň na daňovém dokladu, ale nepřizná ji a státu neodvede. Čestný a nic netušící subjekt C uplatní nárok na odpočet daně na vstupu zaplacené v ceně této dodávky. Zboží poté dodá do jiného členského státu subjektu D, ten přizná daň při pořízení, uplatní nárok na odpočet a obratem prodává zboží plátcí A ve svém státě. Subjekt D, který má povinnost k dani na výstupu, tuto daň neodvede a stane se tzv. ztraceným obchodníkem. Než se daňová správa v obou státech vzchopí a uvědomí si, že došlo k daňovým únikům, tak ji k dispozici zůstanou pouze subjekty A a C, kteří netuší, že se nepřímě podíleli na těchto podvodech.<sup>27</sup>

### ***Podvod se ztraceným obchodníkem a neoprávněné uplatnění daně***

K podrobnějšímu rozboru podvodu se ztraceným obchodníkem je třeba vědět, že se jedná o podvod, který vzniká v souvislosti s pořízením zboží z Evropské unie. Dodání zboží v rámci Evropské unie je osvobozeno od daně, s nárokem na odpočet daně na vstupu, a to dává reálnou možnost naplánovat a provést tento podvod. Daný přechodný systém také přispěl ke vzniku zdanitelného plnění, které znamená pro odběratele zboží pořízeného z jiného členského státu povinnost z hodnoty dotčeného zboží přiznat daň na výstupu. Aby však odběrateli vznikl nárok na odpočet stejné částky daně na vstupu, musí být zboží předmětem jeho ekonomické činnosti. Jestliže odběratel prodává zboží do jeho vlastního státu, musí daň vyúčtovat kupujícímu a odvést státu daň na výstupu. Podvod spočívá v tom,

---

<sup>27</sup> Dostupné z: <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d560v536-kolotocove-podvody-carousel-frauds/?search\\_query=%24issue%3D1121](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d560v536-kolotocove-podvody-carousel-frauds/?search_query=%24issue%3D1121)>[cit. 26. dubna 2012]

že odběratel sice daň kupujícímu vyfakturuje a ten mu ji i v ceně zboží zaplatí, ale odběratel daň státu neodvede a zmizí. Výše daňového úniku je rovna částce, kterou kupující připočte jako daň k ceně zboží a zaplatí ji prodávajícímu (odběrateli).

Problematika neoprávněného uplatnění daně se týká zejména neoprávněného vrácení daně na vstupu s cílem vykázání nadměrného odpočtu daně a jeho následné vyplacení. Krátit daň je možno uplatněním daně na vstupu z osvobozeného plnění, uplatněním nesprávné sazby daně atd.

### ***Bílí koně***

S touto problematikou úzce souvisí právě pojem „bílí koně“. Jedná se osoby, které jsou záměrně dosazovány do statutárních orgánů společnosti. Zkušební bílí koně jsou pověřeni čelit tlaku věřitelů, zdůvodňovat policii koupi zadlužené firmy apod. Jsou zároveň detailně instruováni svými nadřízenými, dobře vyškoleni pro plnění svého poslání a snadno ovladatelní. Tyto osoby nevedou účetnictví a nevyvíjí žádnou činnost, jejich hlavním úkolem je vhodným manévrováním skrýt stopy tunelování předcházejících statutárních orgánů a majitelů, kteří jim za tyto služby dobře zaplatili. V souvislosti s řetězovými podvody vystavují po dohodě s pachateli faktury na různé druhy zboží, které je prostřednictvím dalších nastrčených společností dál prodáváno. Na konci řetězce je pak uveden vývoz zboží do zahraničí s nárokem na vysoký odpočet daně.<sup>28</sup>

## **4.4 Další příklady daňových úniků**

### ***Kauza LTO***

Kauza lehkých topných olejů (dále jen LTO) je považována jako vůbec jedna z největších daňových úniků v historii České republiky. Tyto daňové úniky probíhaly zejména v první polovině devadesátých let, a to díky nedokonalé legislativě, které využívaly řady podnikatelů. Princip těchto podvodů byl jednoduchý. Hlavní podstata tkvěla v tom, že záměrně docházelo k zaměňování rozdílně zdaňovaných ropných produktů. Ze zahraničí byla dovážena motorová nafta deklarována jako lehké topné oleje, které nebyly zpočátku zatíženy spotřební daní a daň z přidané hodnoty činila pět procent. Naopak motorová nafta byla na jednom litru asi o 11 Kč dražší. Po přechodu hranic pak obchodníci prostřednictvím bílých koní prodávali pohonné hmoty s výrazným ziskem dalším odběratelům pod názvem motorová

---

<sup>28</sup> Dostupné z: <<http://www.anov.cz/problematika-pohledavek/vseobecne/bili-kone-kvetouci-kriminalni-byznys/>>[cit. 28. dubna 2012]

nafta. Právě tyto pohonné hmoty se do České republiky dostávaly prostřednictvím vlakových cisteren. Celkem bylo použito 120.000 cisteren, kde byl daňový únik na jedné cisterně vyčíslen na 500.000 Kč. Avšak motorová nafta se na naše území nedostávala jen po železnici, ale také po silnici a zároveň prostřednictvím produktovodu. Produktovod byl vybudován jako tajné zařízení, kterým se dopravují všechny ropné produkty.

Podle policejních odhadů se do těchto nelegálních obchodů zapojily až tři tisíce lidí, přes sto jich bylo obviněno. Bývalý brněnský celní pátrač Čestmír Vintř, který začal vyšetřovat podvody s LTO, narazil na provázanost firem obchodujících s lehkými topnými oleji s tehdejšími politiky, jejich manželkami a nejbližšími spolupracovníky. Tomu nasvědčuje i fakt, že snaha špiček resortu ministerstva vnitra, financí a průmyslu a obchodu o vyšetření podvodů nebyla příliš značná. Policie prověřovala podezření za zneužití pravomoci veřejného činitele a pomoc k daňovým únikům, ale „nepodařilo“ se ji zjistit skutečnosti opravňující zahájení trestního stíhání. V souvislosti kauzy LTO je také zmiňováno na dvě desítky známých vražd. Podvodnou činnost s LTO zamezilo až přijetí zákona o barvení a značkování uhlovodíkových paliv a sjednocení spotřební daně u LTO a motorové nafty. Přesto byl daňový únik vyčíslen na více než 100 miliard Kč.<sup>29</sup>

### ***Současné daňové úniky***

V souvislosti s daňovými úniky se v novodobé historii setkáváme s případy, které začal řešit ostravský krajský soud. Jedná se o spory související se stamilionovými daňovými úniky při obchodování s pohonnými hmotami, ve kterých figuruje také společnost Čepro. Obžalovaní využívali především možnosti uzavírat obchody uvnitř daňových skladů, což už je v dnešní době zakázané. "Do daňového skladu společnosti Čepro byly nakupovány pohonné hmoty. Uvnitř skladu pak docházelo k účelovým obchodním operacím mezi spřízněnými obchodními společnostmi," popsal machinace státní zástupce Karel Kalda. Princip podvodu spočíval v tom, že podvodníci při prodeji pohonných hmot z daňového skladu dalším odběratelům nezapočítávali do základu pro výpočet DPH i spotřební daň, která je přitom vyšší než cena samotného benzínu.<sup>30</sup>

Protikorupční policie šetří také případ, kdy došlo k miliardovému krácení daně v souvislosti s dovozem pohonných hmot ze Slovenska. Pachatelé měli během šesti let způsobit státu daňovou újmu v celkové výši 2,6 miliardy korun. Jejich trestná činnost spočívala v tom,

<sup>29</sup> Dostupné z: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/nelegalni-obchody-s-lto-prinesly-danove-uniky-i-vrazdy-28351.html?mail>>[cit. 28. dubna 2012]

<sup>30</sup> Dostupné z: <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/167137-soud-ma-na-stole-obri-danove-uniky-z-prodeje-pohonných-hmot/>>[cit. 29. dubna 2012]

že do Česka dovezli více než 200 tisíc tun motorové nafty a benzínu, kterou měli uskladnit ve veřejném celním skladu. Šlo však jen o uskladnění formální, palivo se ve skutečnosti nacházelo v produktovou a bez vědomí celní správy docházelo ke svévolným odprodejům uskladněných pohonných hmot. Obvinění podváděli rovněž při platbě DPH a předstírali fiktivní obchody i přesto, že už žádné pohonné hmoty nevlastnili. Částečně je možné způsobenou daňovou újmu nahradit, neboť během vyšetřování zajistili policisté majetek pachatelů za téměř 300 milionů Kč. V porovnání s celkovým daňovým únikem se však jedná o částku nevelkou.<sup>31</sup>

Podle generálního ředitele finančního ředitelství Jana Knížka přijde stát ročně kvůli daňovým únikům podle odhadů o 25 až 30 miliard korun. Z toho 5 až 8 miliard činí daňové úniky související s podvody kolem již v příkladech zmíněných pohonných hmot a 10 až 15 miliard s daní z přidané hodnoty.<sup>32</sup> Přibývají také podvody související s dovozem dřeva. Dřevo se měří na kubické metry a nelze poznat, zda nebylo dovezeno dvakrát. Novým fenoménem jsou rovněž podvody se solárními panely dováženými z Číny. Dalších takových příkladů by se dalo najít mnohem více, ale jejich delší podrobný rozbor by přesahoval možnosti této práce.

---

<sup>31</sup> Dostupné z: <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/158495-police-stiha-trojici-osob-za-miliardove-kraceni-dani/>> [cit. 29. dubna 2012]

<sup>32</sup> Dostupné z: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/341929-knizek-stat-prichazi-rocne-kvuli-danovym-unikum-az-o-30-mld-kc/>> [cit. 29. dubna 2012]

## **5 NÁVRHY A OPATŘENÍ K MINIMALIZACI DAŇOVÉ KRIMINALITY**

Navrhnout opatření, která by zamezila této trestné činnosti, není jednoduché, neboť daňová kriminalita představuje v České republice velký problém nejen z důvodu výše daňových úniků, ale také kvůli komplikacím při snahách o jejím odstranění. Daňové úniky se dějí ve velké míře rovněž v rámci mezinárodních obchodů a transakcí, což znesnadňuje úlohu zejména daňových správců. Současné studie Evropské unie, samotné České republiky a ostatních členských států dokazují v této problematice značné rezervy. Přesto se pokusím doporučit a poukázat na některé možnosti, které by mohly přispět k minimalizaci daňových úniků.

### **5.1 Zjednodušení legislativy**

Nedokonalá legislativa a složitost daňových zákonů jsou jedním ze zásadních problémů českého daňového systému a také jedním ze základních příčin daňové kriminality v České republice. V současnosti můžeme v rámci daňových norem najít značné množství daňových úlev a výjimek, kterých může daňový subjekt nelegálně využít. Ale i ve snaze o legální minimalizaci daně je možné dopustit se nezákonného postupu, který povede k daňovým únikům, a to zejména díky neschopnosti daňových subjektů plně pochopit a plnit své daňové povinnosti. Dle mého názoru by se měla daňová legislativa výrazně zjednodušit a zpřesnit, a to i na úkor některých druhů daňových úlev, které jsou určeny k vyrovnaní sociálních rozdílů mezi daňovými subjekty, neboť nepřehlednost systému může výrazně napomáhat těm, kteří mají sociální postavení silnější.

V souvislosti s komplikovaností daňových norem souvisí také nedostatečná informovanost daňových subjektů. Řešení by nemělo spočívat pouze ve změně norem, ale také v rozšíření editační povinností daňových správců. Odstranit neznalost daňových subjektů by mohla pomoci rovněž vyšší informovanost o problematice daňových tvrzení.

### **5.2 Vytvoření jednotného inkasního místa**

Již delší dobu se diskutuje o vytvoření jednotného inkasního místa, jehož hlavním předpokladem je zlepšit přehled o vybraných prostředcích. Jednotné inkasní místo by mělo zahrnovat platbu daní, sociálního a zdravotního pojištění. Tímto krokem by mělo dojít

k zjednodušení procesních pravidel pro výběr těchto povinností, ale také ke snížení nákladů na administrativní činnosti. Celkové zjednodušení systému přispěje ke snížení nákladů i samotným daňovým subjektům. V boji proti daňovým únikům by pak mohla napomoci skutečnost, že tímto sjednocením se odstraní informační bariéra mezi jednotlivými správci těchto plateb.<sup>33</sup>

### 5.3 Daňová kontrola

Daňová kontrola je jedním z klíčových institutů daňového řízení a to zejména proto, že daně jsou v České republice vybírány na principu samovyměření. Daňový subjekt je proto odpovědný za jeho daňové povinnosti. Daňovou kontrolu lze vnímat jako ucelený soubor dílčích úkonů správce daně. Podle nového daňového řádu je kontrola zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. Správce daně poté zjišťuje daňové povinnosti a prověřuje tvrzení daňového subjektu.<sup>34</sup> Tato kontrola slouží jednak ke správnému zjištění a stanovení daně, ale také k odhalování hrozících daňových úniků. Finanční úřady mohou v případě podezření z protiprávního jednání předat jednotlivé případy orgánům činným v trestním řízení.

Nedostatky daňové kontroly spočívají především v její četnosti. Ačkoli se jedná o účinné prevenční opatření, tak množství kontrol v České republice v posledních letech klesá. Následující tabulka udává, jak výrazně se počet daňových kontrol snížil.

**Tabulka 4.1: Počet daňových kontrol v letech 2005-2010**

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Počet daňových kontrol	105 409	95 918	90 991	86 087	79 613	69 820

Zdroj: Výroční zpráva České daňové správy [18]. Vlastní úprava.

Dílčí řešení problematiky daňové kriminality vidím v přísunu většího množství peněžních prostředků do sektoru finančních úřadů, které si budou moci dovolit více daňových správců. To zároveň umožní zvýšit počet kontrol, zvýšení by však nemělo probíhat na úkor kvality těchto kontrol. Ty by měly být v každém případě důsledné a přesné. Pracovníci úřadů

<sup>33</sup> Dostupné z: <[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/jednotne\\_inkasni\\_misto\\_3pilir\\_rvf.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/jednotne_inkasni_misto_3pilir_rvf.html)>[cit. 1. května 2012]

<sup>34</sup> Dostupné z: <<http://www.danovakontrola.cz/danova-kontrola.html>>[cit. 1. května 2012]

by měli podstupovat speciální školení, ve kterých by se naučili účelně spolupracovat s orgány činnými v trestním řízení, což by mělo velký přínos v rámcové kooperaci těchto orgánů. Předpokladem této spolupráce je však jejich detailní znalost daňových a trestních zákonů.

## 5.4 Snížení daňového zatížení

Lafferova křivka uvedená ve druhé kapitole ukazuje, že vyšší zdanění nemusí nutně znamenat vyšší zisk státu. Vyšší zdanění naopak vede k nespokojenosti spekulativních daňových subjektů, které jsou demotivovány vykazovat zisk, neochotny platit vysoké daně a to je podněcuje k páchání daňové kriminality.

Česká republika se v tomto ohledu vypadala specifickým směrem a její daňová zátěž je v porovnání s ostatními členskými státy spíše podprůměrná. Přispělo to však k zoufale prázdné státní pokladně. Pokud se zaměříme na vývoj daňového zatížení u daně z příjmů, tak můžeme vidět, že se od roku 1992 snížila daň z příjmu právnických osob ze 42% na dnešních 19%. Naopak základní sazba daně z přidané hodnoty se v porovnání s rokem 2009 mírně zvýšila a po tzv. sazbové novele zákona o DPH č. 370/2011 Sb. (dále jen „novela“) vzrostla také snížená sazba. Z psychologického hlediska je však daleko snesitelnější placení daně DPH po částech, nežli odvádět částku daně z příjmu v celé výši.

### *Sjednocení sazeb DPH*

K daňovým únikům přispívá také rozdílnost v sazbách DPH. Nejednotné sazby mohou pachatelé využívat ve svůj prospěch tím, že záměrně zařadí zboží nebo službu k nižší sazbě. Státu tak odvedou daň podstatně menší, než kdyby produkt zařadili správně do sazby vyšší. Proto jako další možné opatření, kterým lze minimalizovat daňovou kriminalitu, se jeví sjednocení sazeb DPH. Toto sjednocení však může mít nemalé sociální dopady, které se mohou projevit především zvýšením cen potravin, léků a veřejné dopravy. Již zmíněná novela obsahuje sjednocení sazeb na 17,5 % s účinností od 1.1. 2013 , ale lze předpokládat, že v průběhu roku 2012 dojde pravděpodobně k další novelizaci a jednotná sazba daně se nebude uplatňovat.<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Dostupné z: < <http://www.behounek.eu/news/novela-dph-2012/>>[cit. 2. května 2012]

## **5.5 Odborný tým specialistů Policie České republiky**

V současné době, kdy díky daňové kriminalitě přichází stát ročně o částku téměř 30 miliard korun, je potřeba efektivně využívat finanční prostředky, které jsou vynaložené na ochranu ekonomiky. Základem by měl být především odborný tým specialistů Policie ČR, který by se zaměřoval výhradně na daňovou kriminalitu. Pracovníci a vyšetřovatelé tohoto speciálního útvaru by nebyli nadměrně vytíženi a zahlceni jinými případy a mohli by se plně věnovat pouze daňovým trestným činům, které si vyžadují zvýšenou pozornost, neboť finanční újmy způsobené tímto protiprávním jednáním představují pro českou ekonomiku závažný problém. Pachatelé se mnohdy spoléhají na to, že jejich trestný čin nemusí být odhalen a patřičně prošetřen právě díky zaneprázdněnosti vyšetřovatelů v policejním sboru.

Nově vzniklý útvar by měl pro své pracovníky zajišťovat školení, týkající se používání nových technologií a aplikací, které by přispěly k odhalování daňových trestných činů. Zároveň by se měla zlepšit spolupráce mezi Finančními úřady a Policií, které brání zejména institut povinné mlčenlivosti ve vztahu k orgánům činným v trestním řízení. Tento útvar by měl pokračovat v již nastoleném trendu a důsledně zkoumat, odhalovat a zajišťovat majetek obviněných, aby se za žádných okolností pachatelům tato trestná činnost nevyplatila. Protože největší problém pro pachatele představuje zajištění jejich majetků a prostředků, kterými jsou financováni ti nejkvalitnější advokáti, znalci, spolupachatelé atd.

## **5.6 Povinné zavedení registračních pokladen a majetkových přiznání**

Přínos v oblasti minimalizace daňových úniků vidím také v povinném zavedení registračních pokladen a majetkových přiznání. Daňový subjekt bude muset zaznamenávat jednotlivé platby od zákazníků či odběratelů prostřednictvím pokladny. Pokladny by však měly být vybaveny pamětí, neboť pouhý papír se dá lehce zfalšovat a neměl by v boji proti krácení tržeb téměř žádný význam.

Dalším opatřením by mělo být povinné zavedení majetkových přiznání fyzických a právnických osob, jejichž příjmy přesáhnou určitou hranici. Cílem je prokázat, že dotyčná osoba získala majetek legální cestou. Důležité bude provádět důsledné kontroly, které by potvrdily správnost a úplnost majetkových přiznání. V případě neshody by mělo dojít k zabavení nepřiznaného majetku a celý případ by měl být předán orgánům činným v trestním řízení.



## 5.7 Změna společensko-ekonomického systému

Jak již bylo v úvodu zmíněno, výraznou revoluční změnu v oblasti daňové kriminality a snad i úplný zánik daňové kriminality vidím v novém společenském uspořádání (např. společnost založená na přímé demokracii, nebo tzv. nový socialismus). Socialismus však nemá zejména po roce 1989 v našem kulturním prostředí zrovna valný ohlas. Tato ideologie je však definována jako „teorie“ o sociálně spravedlivém uspořádání společnosti. Socialismus měl z historických zkušeností spravit to, co kritizují socialisté na kapitalismu, že lidé jsou podle liberálů a konzervativců v zásadě egoističtí, hrabiví a sledují jen své vlastní zájmy. Socialisté však tyto vlastnosti přiřazují společnosti, která toto sobecké a zištné chování odměňuje. Lidé podle socialistů nejsou maximalizátoři prospěšnosti či užitku, k takovému chování je nutí sám kapitalismus.

Pokud tedy lid můžeme považovat za sociální bytosti, tak jejich přirozený vztah nemá být konkurenční či soutěživý, ale měl by být ve formě soužití a spolupráce. Spolupráce má nejen morální, ale také ekonomický význam. Podstatou nového systému by měla být myšlenka, že jedinec pracuje pro blaho společnosti, aniž by pro něj hrála roli osobní odměna. Jestli se však jedná o myšlenku utopickou, zůstává otázkou, ale právě tato myšlenka je základem správného fungování rodiny. Rodiče nás neživí a nevychováávají za účelem nějaké budoucí odměny, nebo dokonce na úvěr, ale z lásky k nám. Pomineme-li skutečnost, že v rámci nového společenskoekonomického systému nebude daňová kriminalita téměř možná, tak za její minimalizaci by měla přispět především lidská morálka. Je však jen na nás, jestli se budeme snažit takovou společnost vybudovat, nebo opravovat neopravitelné.

## 5.8 Současná opatření

### *Nový trestní zákoník*

Schválení a zavedení nového trestního zákoníku také může do jisté míry přispět k minimalizaci daňové kriminality, a to především v oblasti subsidiarity trestní represe. Trestní zákoník poskytuje větší ochranu společnosti před trestnými činy a jejich pachateli, přísněji trestá současnou kriminalitu a prostřednictvím definování skutkových postat nových trestných činů postihuje rovněž protiprávní jednání související s vývojem moderní společnosti a nezadržitelným technickým pokrokem. Změny se v rámci daňových trestných činů nejvíce projeví na trestném činu zkrácení daně. Je však důležité podotknout, že vyšší tresty automaticky nezaručí snížení počtu trestných činů, pokud tento problém nebude řešen

komplexně (např. zlepšení personálních kvalit a schopností pracovníků daňových a vyšetřovacích orgánů)

Za zvážení stojí také fakt, že by forma trestu zákazů činnosti měla být povinnou formou trestu u každého úmyslného daňového trestného činu, neboť riziko, že se pachatel opakovaně dopustí protiprávního jednání, je vysoké.

### ***Nový daňový řád***

Daňový řád je nový zákon české republiky, který nabyl účinnosti 1. ledna 2011. Tímto zákonem je upraven postup správců daní, a také práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob vznikající v souvislosti s daňovým řízením a správě daní. Mimo jiné zpřísňuje postoj k nepořádným poplatníkům. Přínosy nového daňového řádu vidím v těchto změnách:

- správce daně sice musí stanovit rozsah, v jakém bude kontrolu provádět, ale v průběhu kontroly může rozsah změnit
- zároveň může správce daně provést úkon také mimo svůj obvod územní působnosti, pokud se týká daňového subjektu, ke správě jehož daní je místně příslušný (probíhající kontrola musí být prováděna původním správcem daně)
- jestliže je potřeba odbornějších znalostí, může nadřízený orgán převzít vyřizovací záležitosti a rozhodnout v pozici správce daně nižšího stupně
- prioritu má podle daňového řádu nedoplatek na dani před nedoplatkem na příslušenství

Podle mého názoru je největším přínosem celkové zpřehlednění a zjednodušení daňového řízení a správy daní.

### ***Trestní odpovědnost právnických osob***

Trestní odpovědnost právnických osob již byla zmíněna v kapitole „trestněprávní úprava daňové kriminality“. Tato odpovědnost znamená prolomení zásady individuální trestní odpovědnosti ve prospěch odpovědnosti právnických osob. V době, kdy jsou daňové úniky ve velké míře páčány organizovanými skupinami osob, může nová trestní odpovědnost právnických osob výrazně ovlivnit rozsah postihování daňové kriminality. Zároveň se také zjednoduší prokazování trestní odpovědnosti osob, které jsou za spáchání trestného činu odpovědné.

## 6 ZÁVĚR

Tato bakalářská práce se zabývala problematikou daňové kriminality v České republice, jejíž objem i charakter se převážně v devadesátých letech dvacátého století měnil stejně rychle jako ekonomické a sociální podmínky. Jako významný kriminogenní faktor se projevila funkce peněz jako kapitálu, což vedlo k řadě negativních jevů v ekonomice, například ve způsobu privatizace tzv. na úvěr, tunelování apod. Zadluženost podniků poté vedla k neschopnosti a nechuti platit daně a odvody za své zaměstnance. Tím rostlo vnitřní zadlužování státu, které se nedokázalo v průběhu dvaceti let zastavit. Daňová disciplína, která závisí na kvalifikované práci finančních úřadů a orgánů činných v trestním řízení, je ve skutečnosti, kdy se daně, poplatky a dávky považují za hlavní zdroj příjmů jednotlivých rozpočtů, velmi důležitá. Dokonce i s využitím všech dostupných nástrojů však není v současnosti možné nastavit daňový systém tak, aby dokonale zamezil daňovým únikům.

V úvodu práce jsem si stanovil několik cílů, které jsem rozdělil do jednotlivých kapitol. Cílem první kapitoly bylo stanovit hlavní příčiny a důsledky daňové kriminality. Ačkoli jsem příčiny a důsledky teoreticky rozdělil na jednotlivé části, tak v praxi bývají tyto části zpravidla velmi provázané a často se kombinují. Příčinou, proč se pachatelé dopouští daňové trestné činnosti, proto nemusí být jen nedostatek občanské uvědomělosti. Tyto morální nedostatky mohou přímo souviset s právním systémem, který pachatelům umožňuje jednat protiprávně, ale také s nadměrným daňovým zatížením, či s existencí daňových rájů. Vzájemná provázanost platí také u důsledku daňové kriminality, tato kriminalita ovlivňuje množství prostředků ve státní pokladně, nezaměstnanost, ceny statků, hospodářskou soutěž apod.

V navazující kapitole jsem popsal trestněprávní úpravu daňové kriminality, kde jsem podrobně rozebral jednotlivé trestné činy, včetně jejich skutkových podstat a výši trestů. Cílem této části bakalářské práce bylo zjistit účinnost trestněprávní úpravy. Hodnotit její účinnost je však velmi složité, i když se spíše snižuje počet osob stíhaných za daňové trestné činy, tak daňové úniky zůstaly i nadále velmi vysoké. Největší problém je však viděn v problému získat chybějící peněžní prostředky zpět do státní pokladky, neboť rozdíl mezi způsobenou daňovou újmou a zajištěnými hodnotami je příliš velký. Nesmíme však opomenout skutečnost, že primární opatření proti daňové kriminalitě by mělo být zajištěno v rámci úpravy daňových předpisů a sankcí v rámci daňového řízení a až poté by měly být uplatněny postihy trestněprávní.

Třetí část své textové práce jsem věnoval konkrétním případům a podvodům, které se vyskytují v souvislosti s problematikou daňových úniků. Jak je možno vidět například na tzv. kolotočových podvodech, tak daňové úniky představují závažný problém nejen v České republice, ale také v rámci Evropské unie. Kauza lehkých topných olejů, která je označována jako jeden z největších úniků v historii České republiky, není a zřejmě ani nebude poslední podvod s pohonnými hmotami, kvůli kterému přijde stát o značné množství prostředků. Toto tvrzení potvrzuje také skutečnost, že v současnosti je řešeno hned několik podobných případů.

Shrnutí doporučení, která by mohla přispět k minimalizaci daňové kriminality, jsem uvedl na konci práce. Za klíčové opatření považuji častější a důslednější provádění kontrol, zjednodušení daňového systému a výběru daní. Dále také vytvoření policejního útvaru, který by se specializoval výhradně na daňovou kriminalitu. O těchto opatřeních se stále častěji diskutuje také na celostátní i mezinárodní úrovni, protože nadále existuje mnoho oblastí, na kterých je potřeba výrazně zapracovat. V současnosti však není možné daňovou kriminalitu zcela odstranit, ale jen minimalizovat a zmírnit její dopady na příjmovou stránku státních rozpočtů.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Monografie

1. BONĚK, Václav et al. *Daňové pojmy*. 1. vyd. Praha: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5
2. CLAUDE-MARTINEZ, Jean. *Daňový únik*. Praha: HZ Praha, 1995. 144 s. ISBN 80-901918-3-5
3. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan et al. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7
4. LÁCHOVÁ, Lenka; VANČUROVÁ Alena. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualizované vydání. Praha: VOX a.s., 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9
5. NOVOTNÝ, Oto; ZAPLETAL, Josef et al. *Kriminologie*. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004. 451 s. ISBN 80-7357-026-2
6. PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie ČR, 2005. 260 s. ISBN 80-239-6622-7
7. SCHEINOST, Miroslav. Pojetí organizovaného zločinu a jeho vztah k dalším kategoriím zločinu. Kriminallistika, 2004.
8. ŠÁMAL, Pavel et al. *Trestní zákoník II § 140 až 421. Komentář*. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 2010. 3286 s. ISBN 978-80-7400-178-9
9. VELO, Lucio. *Daňové ráje světa*. Dobřešovice: Rebo productions, 1997. 167 s. ISBN 80-85815-93-1

### Elektronické zdroje

10. BĚHOUNEK, Pavel. Daňový poradce Běhounek. *Novela DPH č. 370/2011 Sb* [online]. 8.12.2011 [cit. 2012-05-05]. Dostupné z: <<http://www.behounek.eu/news/novela-dph-2012/>>
11. HOLUBOVÁ, Olga. *Kolotočové podvody* [online]. 3.8.2006 [cit. 2012-04-26]. Dostupné z: <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d560v536-kolotocove-podvody-carousel-frauds/?search\\_query=\\$issue=1121](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d560v536-kolotocove-podvody-carousel-frauds/?search_query=$issue=1121)>
12. KLEKNER, Radim. *Závěr zprávy MMF: Řecko ničí hlavně daňové úniky* [online]. 15.12.2011 [cit. 2012-03-26]. Dostupné z: <<http://aktualne.centrum.cz/zahranici/evropa/clanek.phtml?id=725450>>
13. ŠEFL, Vladimír. *Některé aspekty boje proti daňovým únikům a praní špinavých peněz* [online]. 1. vydání. Brno: COFOLA 2010, 2010 [cit. 2012-05-09]. ISBN 978-80-210-5151-5. Dostupné z:

- <[http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl\\_Vladimir\\_\\_1648\\_.pdf](http://www.law.muni.cz/sborniky/cofola2010/files/nastroje/Sefl_Vladimir__1648_.pdf)>
14. TICHÁ, Michaela. *Daňové úniky-institucionální aspekty* [online]. Praha, 2007[cit. 2012-03-26]. Dostupné z: <[http://kvf.vse.cz/storage/1180483352\\_sb\\_ticha.pdf](http://kvf.vse.cz/storage/1180483352_sb_ticha.pdf)>
  15. TRUBAČ, Ondřej. *Trestní odpovědnost právnické osoby* [online]. 5.3.2012 [cit. 2012-04-20]. Dostupné z: <[http://finance.idnes.cz/trestni-odpovednost-pravnickych-osob-dhf-/pravo.aspx?c=A120305\\_210154\\_pravo\\_vr](http://finance.idnes.cz/trestni-odpovednost-pravnickych-osob-dhf-/pravo.aspx?c=A120305_210154_pravo_vr)>
  16. Pavel Kříž. In: *Ekonomie a její předmět* [online]. 2006 [cit. 2012-03-26]. Dostupné z: <[http://cgi.math.muni.cz/~kriz/prevod\\_mikro/mikro4.html](http://cgi.math.muni.cz/~kriz/prevod_mikro/mikro4.html)>
  17. Anov. *Bílí koně - kvetoucí kriminální byznys* [online]. 2010 [cit. 2012-04-28]. Dostupné z: <<http://www.anov.cz/problematika-pohledavek/vseobecne/bili-kone-kvetouci-kriminalni-byznys/>>
  18. Česká daňová správa. *Výroční zprávy České daňové správy* [online]. [cit. 2012-04-17]. Dostupné z: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/index.html>>
  19. Celní správa. *Clo* [online]. 2009 [cit. 2012-04-15]. Dostupné z: <<http://www.celnisprava.cz/cz/clo/Stranky/default.aspx>>
  20. Epravo.cz. *Nelegální obchody s LTO přinesly daňové úniky i vraždy* [online]. 29.9.2004 [cit. 2012-04-28]. Dostupné z: <<http://www.anov.cz/problematika-pohledavek/vseobecne/bili-kone-kvetouci-kriminalni-byznys/>>
  21. Finance.cz. *Knížek: Stát přichází ročně kvůli daňovým únikům až o 30 mld. Kč* [online]. 7.2.2012 [cit. 2012-04-29]. Dostupné z: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/341929-knizek-stat-prichazi-rocne-kvuli-danovym-unikum-az-o-30-mld-kc/>>
  22. Haló noviny. *Ministerstvo navádí firmy k daňovým únikům* [online]. 24.3.2012 [cit. 2012-04-06]. Dostupné z: <<http://www.halonoviny.cz/articles/view/268805>>
  23. Idnes.cz. *Kvůli krizi kvete práce načerno a daňové úniky* [online]. 6.4.2009 [cit. 2012-04-09]. Dostupné z: <[http://ekonomika.idnes.cz/kvuli-krizi-kvete-prace-nacerno-a-danove-uniky-f4y-/eko-zahranicni.aspx?c=A090406\\_152105\\_eko-zahranicni\\_kvr](http://ekonomika.idnes.cz/kvuli-krizi-kvete-prace-nacerno-a-danove-uniky-f4y-/eko-zahranicni.aspx?c=A090406_152105_eko-zahranicni_kvr)>
  24. Ministerstvo financí ČR. *III. pilíř RVF - Jedno inkasní místo* [online]. [cit. 2012-05-01]. Dostupné z: <[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/jednotne\\_inkasni\\_misto\\_3pilir\\_rvf.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/jednotne_inkasni_misto_3pilir_rvf.html)>
  25. Ministerstvo spravedlnosti. *Statistické ročenky kriminality* [online]. [cit. 2012-04-17]. Dostupné z: <<http://cslav.justice.cz/InfoData/statisticke-rocenky.html>>

26. Policie ČR. *Statistické přehledy kriminality* [online]. [cit. 2012-04-15]. Dostupné z:  
<<http://www.policie.cz/statistiky-kriminalita.asp>>
27. Sagit. *Daňový subjekt* [online]. 2010 [cit. 2012-05-08]. Dostupné z:  
<[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&refresh=yes&levelid=da\\_107.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&refresh=yes&levelid=da_107.htm)>

## SEZNAM ZKRATEK

<b>a. s.</b>	akciová společnost
<b>č.</b>	číslo
<b>ČR</b>	Česká republika
<b>DPH</b>	daň z přidané hodnoty
<b>Kč</b>	Koruna česká
<b>odst.</b>	odstavec
<b>písm.</b>	písmeno
<b>Sb.</b>	sbírka zákonů
<b>s. r. o.</b>	společnost s ručením omezeným



## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že:

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne .....